ACTUALIZADO con la RMF 2021
(Publicada en el D.O.F. del 29 de diciembre de 2020)

PAGOS PROVISIONALES DEL ISR

CON CASOS PRACTICOS

2021

- CFDI CON NUEVAS ESPECIFICACIONES TECNOLOGICAS Y SUS EFECTOS EN PAGOS PROVISIONALES
- PERSONAS MORALES
- PERSONAS FISICAS
- CONTABILIDAD ELECTRONICA
- ESTIMULO FISCAL REGION FRONTERIZA NORTE, Y SUR
- PRESTACION DE SERVICIOS A TRAVES DE INTERNET MEDIANTE PLATAFORMAS TECNOLOGICAS

EDITORIAL ISEF
EMPRESA LIDER

C.P. Jaime Domínguez Orozco

PAGOS PROVISIONALES DEL ISR

CON CASOS PRACTICOS

C.P. Jaime Domínguez Orozco

Quinta edición
Febrero de 1990

Cuadragésima cuarta edición
Febrero de 2021

© Derechos reservados conforme a la Ley,
por el Autor y por la Empresa Editorial.
EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.
Av. Del Taller No. 82 P.A.
Col. Tránsito, Cuauhtémoc,
C.P. 06820, Ciudad de México,
Tel. conmutador: 55 5096 5100

Prohibida la reproducción total o parcial
de esta obra por cualquier medio, sin autorización
escrita del autor o de esta Empresa Editorial.

Número de Registro de la CANIEM 564.

ⓢ

ISBN-978-607-541-271-9

CONTIENE INFORMACION PUBLICADA EN EL D.O.F. HASTA EL 30 DE DICIEMBRE DE 2020.

LOS COMENTARIOS Y EJEMPLOS EXPUESTOS EN ESTA OBRA SON RESPONSABILIDAD DEL AUTOR.

IMPRESO EN MEXICO
PRINTED IN MEXICO

DEDICATORIA

A MIS PADRES:

Beatriz Orozco Vda. de Domínguez (q.e.p.d.)
Martiniano Domínguez Rodríguez (q.e.p.d.)

A María Isabel
A Jaime, Irma y Patricio
A Jaisa, Martín, Nicolás y Mia

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar, a mi querida esposa, María Isabel, quien gracias a su comprensión y gran ayuda en la realización de este libro, es posible su publicación.

Al L.C. José Emilio Brito Montiel, por su colaboración en el desarrollo de casos prácticos de los Pagos Provisionales del ISR.

Diciembre de 2020

PROLOGO
(Trigésima Séptima Edición)

Desde la primera edición en 1987, ha transcurrido mucho tiempo y año tras año, se ha publicado este libro de pagos provisionales del ISR.

En la primera edición de 1987 el título era “Pagos Provisionales del ISR”, en la edición de 1989, inicio el impuesto el activo, el título era “Pagos Provisionales del ISR y el IMPAC”; en la edición de 2008 el título era “Pagos Provisionales de ISR y del IETU” y en esta nueva edición en 2014 regresa a “Pagos Provisionales de ISR”. Esa es la historia de estos años.

En 2014, se publica una nueva Ley del ISR, con cambios importantes en pagos provisionales en el sector primario, de autotransporte de carga o pasajeros, en personas físicas con nueva tarifa, la derogación de los REPECOS y el régimen intermedio como un primer intento de invitar a la informalidad al Régimen de Incorporación Fiscal y en un plazo de 10 años cambiarlo al régimen general.

Que proporcionen información a cambio de reducción de impuestos.

La fiscalización se incrementa por reformas al Código Fiscal de la Federación a través de la contabilidad, auditoría electrónica, eliminando el dictamen fiscal obligatorio.

Nos encontramos con la tecnología electrónica en el control y pago de impuestos, sin embargo, esto implica que las obligaciones en materia de pagos provisionales mensuales se realicen cumpliendo con las leyes fiscales, reglas, decretos y reglamentos pero con mayor rapidez.

La contabilidad prácticamente debe estar al día, de lo contrario si hay errores u omisiones se tendrán sanciones y responsabilidades que imponga el SAT. Con el objeto de contribuir con una explicación clara y práctica para calcular y declarar los pagos provisionales en ISR presentamos esta nueva obra a nuestros lectores.

C.P.C. Jaime Domínguez Orozco
Diciembre 2013

INDICE

ABREVIATURAS

CAPITULO I. CONCEPTO Y JUSTIFICACION DEL PAGO PROVISIONAL

1. Concepto 25

2. Decreto del 30 de abril de 1986 28

3. Reforma fiscal 1987 29

4. Efecto financiero y administrativo 30

5. Reformas fiscales 31

- **5.1.** Reforma Fiscal 1988 31
- **5.2.** Reforma Fiscal 1989 32
- **5.3.** Reforma Fiscal 1990 32
- **5.4.** Reforma Fiscal 1991 33
- **5.5.** Reforma Fiscal 1992 34
- **5.6.** Reforma Fiscal de Julio de 1992 34
- **5.7.** No hay Reforma Fiscal 1993 34
- **5.8.** Reforma Fiscal 1994 34
- **5.9.** Reforma Fiscal 1995 35
- **5.10.** Reforma Fiscal 1996 35
- **5.11.** Reforma Fiscal 1997 35
- **5.12.** Reforma Fiscal 1998 35
- **5.13.** Reforma Fiscal 1999 36
- **5.14.** Reforma Fiscal 2000 36
- **5.15.** Reforma Fiscal 2001 36
- **5.16.** Reforma Fiscal 2002 36
- **5.17.** Reforma Fiscal 2003 37
- **5.18.** Reforma Fiscal 2004 37
- **5.19.** Reforma Fiscal 2005 37
- **5.20.** Reforma Fiscal 2006 38
- **5.21.** Reforma Fiscal 2007 38

- **5.22.** Reforma Fiscal 2008 y nuevos impuestos 38
- **5.23.** No hay Reforma Fiscal 2009 38
- **5.24.** Reforma Fiscal 2010 39
- **5.25.** No hay Reforma Fiscal 2011 39
- **5.26.** Reforma Fiscal 2012 39
- **5.27.** No hay Reforma Fiscal 2013 39
- **5.28.** Reformas Estructurales 2014 39
- **5.29.** No hay Reforma Fiscal 2015 40
- **5.30.** Reforma Fiscal 2016 40
- **5.31.** Reforma Fiscal 2017 40
- **5.32.** No hay Reforma Fiscal 2018 41
- **5.33.** No hay Reforma Fiscal 2019 41
- **5.34.** Reforma Fiscal 2020 41
- **5.35.** Reforma Fiscal 2021 41

CAPITULO II. PAGOS PROVISIONALES DE LAS PERSONAS MORALES

1. Ley del Impuesto Sobre la Renta en 2014 43

2. Concepto de personas morales 44

3. Obligación de efectuar pagos provisionales mensuales 44

4. Pasos a seguir para calcular los pagos provisionales 45

- **4.1.** PRIMER PASO. Determinar el Coeficiente de Utilidad Fiscal 45
    - **4.1.1.** Ultimo ejercicio de doce meses base para calcular el coeficiente de utilidad 45
    - **4.1.2.** Coeficiente de utilidad para el 2021 46
    - **4.1.3.** Utilidad fiscal hasta el ejercicio de 2013 46
    - **4.1.4.** Deducción inmediata a partir de 2002 y hasta 2013 46
    - **4.1.5.** Deducción inmediata en 2016, 2017 y 2018 46
    - **4.1.6.** Utilidad fiscal en 2021 48
    - **4.1.7.** Disminución de la utilidad fiscal base del pago provisional la deducción inmediata en 2016, 2017 y 2018 48
    - **4.1.8.** Ingresos nominales 48
    - **4.1.9.** Ajuste anual por inflación 48
    - **4.1.10.** Cálculo de coeficiente de utilidad 49
    - **4.1.11.** Coeficiente de utilidad fiscal para el segundo ejercicio fiscal 50
    - **4.1.12.** Coeficiente de utilidad fiscal para los dos primeros meses del ejercicio 50
    - **4.1.13.** Pagos provisionales de enero y febrero de 2021 51

4.1.14. Determinación del coeficiente de utilidad cuando en el último ejercicio de doce meses no se pueda calcular 51

4.1.15. Ultimo ejercicio con pérdida fiscal 51

4.1.16. Ejemplos de determinación del coeficiente de utilidad cuando en el último ejercicio de doce meses no se pueda calcular 52

4.1.17. Coeficiente de utilidad hasta el diezmilésimo 53

4.1.18. Coeficiente de utilidad para asociaciones, sociedades civiles y cooperativas de producción 53

4.1.19. Coeficiente de utilidad con motivo de fusión de sociedades 53

4.1.20. Coeficiente de utilidad con motivo de la escisión de sociedades 54

4.1.21. Escisión 55

4.1.22. Cambio de coeficiente por dictamen opcional en 2020 56

4.1.23. Coeficiente de utilidad frente al presupuesto fiscal para 2021 56

4.2. SEGUNDO PASO. Determinar la Utilidad Fiscal Estimada para el Pago Provisional 57

4.2.1. Utilidad fiscal para el pago provisional 57

4.2.2. Ingresos acumulables para el pago provisional 57

4.2.3. Ingresos en efectivo 57

4.2.4. Ingresos en bienes 57

4.2.5. Ingresos en servicios 58

4.2.6. Ingresos en crédito 58

4.2.7. Depósitos en garantía no son ingresos acumulables 58

4.2.8. Excepciones de acumular ingresos en crédito 59

4.2.9. Ingresos devengados 59

4.2.10. Ingresos por intereses devengados 60

4.2.11. Intereses moratorios 60

4.2.12. Fecha en que se obtienen los ingresos 60

4.2.13. Momento de acumulación de los ingresos 61

4.2.14. Cambios en la emisión de los CFDI a partir de 2017 y aplicables en 2021, que afectan a los pagos provisionales 62

4.2.15. Generación del CFDI 62

4.2.15.1. Emisión del CFDI por enajenación de bienes 63

4.2.15.2. Pagos en varias exhibiciones 64

4.2.15.3. Opción de acumulación por cobro total o parcial del precio 65

    - **4.2.15.4.** Opción para disminuir los anticipos acumulados en la determinación del pago provisional correspondiente a la emisión del CFDI por el importe total de la contraprestación 66
    - **4.2.15.5.** Caso práctico de anticipos recibidos, emisión del CFDI y acumulación para pagos provisionales 67
- **4.2.16.** Emisión de CFDI por prestación de servicios 69
- **4.2.17.** Prestación de servicios personales 69
  - **4.2.17.1.** Complemento para recepción de pagos en prestación de servicios personales 69
- **4.2.18.** CFDI por el uso o goce temporal de bienes 69
- **4.2.19.** Cancelación de CFDI y sus efectos en pagos provisionales 70
  - **4.2.19.1.** Aceptación del receptor para la cancelación del CFDI 70
- **4.2.20.** Invitaciones o revisiones del SAT por diferencias entre los ingresos para el cálculo del pago provisional según declaración y los considerados por el SAT 71
- **4.2.21.** Otros ingresos acumulables 71
- **4.2.22.** Ingresos no acumulables 72
- **4.2.23.** Ingresos por dividendos no son acumulables 72
- **4.2.24.** No son ingresos acumulables los apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de programas presupuestarios gubernamentales 72
- **4.2.25.** Ingresos atribuibles a establecimientos ubicados en el extranjero 72
- **4.2.26.** Ingresos acumulables para sociedades o asociaciones civiles por prestación de servicios personales independientes 73
- **4.2.27.** Ingresos acumulables por servicio de suministro de agua potable o recolección de basura doméstica 73
- **4.2.28.** Ingresos brutos o ingresos netos 73
- **4.2.29.** Cálculo de la utilidad fiscal base del pago provisional 75
- **4.2.30.** Disminución a la utilidad fiscal estimada de los anticipos y rendimientos que distribuyan las sociedades, asociaciones civiles 75
- **4.2.31.** Disminución de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores 75
- **4.2.32.** Actualización de las pérdidas fiscales pendientes de aplicar 75
- **4.2.33.** Actualización de la pérdida fiscal en el ejercicio en que ocurre 76

4.2.34. Actualización de la pérdida fiscal en el ejercicio en que se aplica la pérdida fiscal 76

4.2.35. Ultima actualización de las pérdidas fiscales 76

4.2.36. Disminución de pérdidas fiscales por cambio de accionistas 77

4.2.37. Disminución de la utilidad fiscal por PTU pagada en el ejercicio 77

4.3. TERCER PASO. Monto del Pago Provisional 80

4.3.1. Tasa aplicable para pagos provisionales en 2021 80

4.3.2. Monto del pago provisional de enero de 2021 80

4.3.3. Compensar saldos a favor de ISR sólo contra el mismo impuesto 80

4.3.4. El ISR retenido por instituciones que componen el sistema financiero tiene el carácter de pago provisional 81

4.3.5. Acreditamiento contra el ISR a su cargo o del retenido a terceros de los pagos por subsidio para el empleo 81

4.3.6. Si el pago provisional es extemporáneo, su actualización no se acreditará contra el ISR del ejercicio 82

5. El pago provisional por transferencia electrónica y declaraciones por Internet 82

5.1. Presentación de Declaraciones 82

5.2. Redondeo para el Pago con Pesos 83

6. Pagos provisionales tratándose del ejercicio de liquidación 83

6.1. Pagos Provisionales Mensuales 83

6.2. Coeficiente de Utilidad 83

6.3. Ajuste Anual por Pago Provisional Anual de 2021 84

7. Pagos provisionales en fideicomisos 84

8. Pagos provisionales del régimen opcional para grupo de sociedades 84

9. Pago provisional de personas morales que podrán optar por el estímulo fiscal para determinar el ISR por flujo de efectivo 88

10. Sanciones en declaraciones de pagos provisionales 92

10.1. Delito de Defraudación Fiscal Omisión Total o Parcial de Pagos Provisionales 92

10.2 Dejar sin Efectos los Certificados de Sello Digital para Expedir CFDI 93

11. Revisión fiscal de pagos provisionales 93

11.1. Revisión de Pagos Provisionales a Contribuyentes Dictaminados 94

11.2. Revisiones Electrónicas 94

12. Disminución de pagos provisionales 95

12.1. Disminución de Pagos Provisionales Unicamente a Partir del Segundo Semestre del Ejercicio 95

12.2. Estimación de Coeficiente de Utilidad Superior 95

12.3. Recalcular los Pagos Provisionales 96

12.4. Se Requiere Autorización para Disminuir Pagos Provisionales en Todos los Casos 96

12.4.1. Fecha de presentación de la solicitud de autorización para disminuir pagos provisionales 96

12.4.2. Criterios de los Tribunales 96

12.5. Solicitud por Internet o por Forma Impresa 97

12.6. Contenido de la Solicitud 97

12.7. Ficha 29/ISR Solicitud de autorización para disminuir pagos provisionales (Anexo 1-A RMF) 99

12.8. Autorización 100

12.9. Ejemplo de Solicitud para Disminuir Pagos Provisionales 101

CAPITULO III. PAGOS PROVISIONALES DE ACTIVIDADES AGRICOLAS, GANADERAS, SILVICOLAS Y PESQUERAS

1. Antecedentes 105

2. Régimen fiscal a partir del 1o. de enero de 2014, aplicable en 2021 106

3. Personas morales y personas físicas 107

4. Concepto de exclusivamente 107

5. Régimen fiscal aplicable 107

6. Obligaciones fiscales 108

6.1. Personas Morales que no Realicen las Actividades Empresariales por Cuenta de sus Integrantes 110

7. Ingresos exentos 110

7.1. Unidad de Medida y Actualización (UMA) 111

8. Ingresos exentos para personas físicas con actividades agropecuarias, si dichos ingresos representan cuando menos el 25% de sus ingresos totales por otras actividades 111

9. Reducción del impuesto 111

10. Sociedades o asociaciones de productores 111

11. Límite de la exención y la reducción del impuesto 112

12. Otras obligaciones de las personas morales 112

12.1. Emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) 112

12.2. Facilidades para Personas Físicas del Sector Primario para Expedir CFDI a través de las organizaciones que las agrupan 113

12.2.1. Emisión de CFDI versión 3.3. para personas físicas y personas morales 113

12.3. Comprobación de Erogaciones en la compra de Productos del Sector Primario 113

13. Pago provisional mensual 114

14. Procedimiento general del cálculo del pago provisional según artículo 106 114

15. Pasos a seguir para calcular los pagos provisionales 114

15.1. PRIMER PASO. Determinar los Ingresos Acumulables Efectivamente Percibidos 115

15.1.1. Otros ingresos acumulables 115

15.1.2. Momento de acumulación del ingreso 115

15.2. SEGUNDO PASO. Determinar los Ingresos Exentos 116

15.3. TERCER PASO. Determinar las Deducciones Autorizadas Efectivamente Pagadas 116

15.3.1. Deducción de inversiones 117

15.3.2. Requisitos de las deducciones 117

15.3.3. Otros requisitos 118

15.3.3.1. Estar amparadas con comprobante fiscal y forma de pago 118

15.3.3.2. Entrega de contabilidad electrónica al SAT 119

15.3.3.3. Retención y entero de impuestos 119

15.3.3.4. IVA trasladado 120

15.3.3.5. Subsidio para el empleo 120

15.3.3.6. Gastos o inversiones no deducibles 120

15.4. CUARTO PASO. Facilidades Administrativas de Comprobación 120

15.5. QUINTO PASO. Determinar la PTU Deducible 121

15.6. SEXTO PASO. Determinar las Pérdidas Fiscales Pendientes de Aplicar de Ejercicios Anteriores 122

15.6.1. Actualización al aplicar la pérdida fiscal 122

15.7. SEPTIMO PASO. Determinar el Monto del Pago Provisional 123

15.8. OCTAVO PASO. Reducción del Impuesto en Pago Provisional 124

16. Cuadro resumen del cálculo del pago provisional 126

17. Reducción del 30% del ISR a las personas morales de derecho agrario por la industrialización y comercialización de productos derivados de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras 127

18. Casos prácticos 128

CAPITULO IV. PAGOS PROVISIONALES DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA O DE PASAJEROS

1. Antecedentes 139

2. Régimen fiscal a partir del 1o. de enero de 2014 140

  2.1. Concepto de Coordinados 140

  2.2. No Prestar Preponderantemente sus Servicios a otra Persona Moral 141

  2.3. Obligaciones Fiscales 141

    2.3.1. Pagos Provisionales 142

      2.3.1.1. Totalidad de los ingresos 143

      2.3.1.2. Ingresos Acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos 143

      2.3.1.3. Deducciones autorizadas 144

    2.3.2. Requisitos de las deducciones 144

    2.3.3. Gastos deducibles en forma conjunta 148

  2.4. Las Facilidades Administrativas y de Comprobación 148

    2.4.1. Resolución de Facilidades Administrativas y de Comprobación para el Autotransporte Terrestre de carga Federal, Foráneo de Pasajeros y Turismo 149

3. Personas físicas o personas morales que cumplan obligaciones fiscales por conducto de varios coordinados de los cuales son integrantes y optan porque cada coordinado pague el ISR 150

4. Coordinados cumplirán con sus propias obligaciones 151

5. No se considera que dos o más personas son partes relacionadas 151

6. Actividades en copropiedad por personas físicas 151

7. Personas físicas que cumplan obligaciones fiscales por conducto de varios coordinados y opten por pagar ISR en forma individual 151

8. Personas físicas integrantes de personas morales podrán cumplir en forma individual sus obligaciones fiscales 152

9. Personas morales que no realizan actividades por cuenta de sus integrantes 152

10. Ejemplo de pago provisional de una persona física integrante de una persona moral “coordinado” que cumple con sus obligaciones fiscales en forma individual con servicio de autotransporte de carga federal 153

11. Ejemplo de pago provisional de una persona moral por sus propias actividades 154

CAPITULO V. PAGOS PROVISIONALES DE LAS PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES, REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL Y DE LOS INGRESOS POR LA ENAJENACION DE BIENES O PRESTACION DE SERVICIOS A TRAVES DE INTERNET, MEDIANTE PLATAFORMAS TECNOLOGICAS

1. Antecedentes de la Ley del ISR que se abroga al 31 de diciembre de 2013 161

2. Ley del ISR en vigor a partir del 1o. de enero de 2014 161

3. SECCION I. De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales 162

- **3.1.** Quiénes aplican esta sección 162
- **3.2.** Definición de conceptos 162
- **3.3.** Obligación de efectuar pagos provisionales mensuales 162
- **3.4.** Pasos a seguir para calcular los pagos provisionales 162
  - **3.4.1.** PRIMER PASO. Determinar los Ingresos Acumulables Efectivamente Percibidos 163
    - **3.4.1.1.** Ingresos acumulables 163
    - **3.4.1.2.** Otros ingresos acumulables 163
    - **3.4.1.3.** Momento de acumulación del ingreso 164
    - **3.4.1.4.** Expedición de comprobantes fiscales de ingresos (CFDI) 164
    - **3.4.1.5.** Comprobantes por pago en una sola exhibición 165
    - **3.4.1.6.** Comprobantes de cobros en parcialidades 165
    - **3.4.1.7.** Emisión de los CFDI aplicables en 2021 que afectan los pagos provisionales 165
    - **3.4.1.8.** Generación del CFDI 165
  - **3.4.2.** Opción para que en el CFDI se Establezca como Método de Pago “Pago en una Sola Exhibición” para No Emitir Complemento de Pago 166
  - **3.4.3.** SEGUNDO PASO. Determinación de las Deducciones Autorizadas Efectivamente Erogadas 167
    - **3.4.3.1.** Deducción de inversiones 168
    - **3.4.3.2.** Requisitos de las deducciones 168
    - **3.4.3.3.** Otros requisitos de las deducciones 169
    - **3.4.3.4.** Gastos e inversiones no deducibles 171
  - **3.4.4.** TERCER PASO. Determinar la PTU Deducible 172
  - **3.4.5.** CUARTO PASO. Determinar las Pérdidas Fiscales Pendientes de Aplicar en Ejercicios Anteriores 172
    - **3.4.5.1.** Actualización de la pérdida en el ejercicio que ocurra 172

3.4.5.2. Actualización de la pérdida en el ejercicio en que se aplica 172

3.4.5.3. Identificación de las pérdidas 173

3.4.6. QUINTO PASO. Determinación del Monto del Pago Provisional 173

3.4.6.1. Tarifa del artículo 96 173

3.4.6.2. Retención del 10% de ISR por servicios profesionales 173

3.4.6.3. Retención del IVA 174

3.5. Asimilables a Salarios las Actividades Empresariales y Servicios Profesionales 176

3.6. Derechos de Autor 177

3.7. El pago Provisional por Transferencia Electrónica y Declaraciones por Internet 177

4. SECCION II. Régimen de incorporación fiscal 177

4.1. Objetivo del Régimen de Incorporación Fiscal 177

4.2. Sujetos que Pueden Aplicar el Régimen de Incorporación Fiscal 177

4.3. Contribuyentes que No Podrán Aplicar el Régimen de Incorporación Fiscal 178

4.4. Contribuyentes que Inicien Actividades 179

4.5. Actividades Empresariales Mediante Copropiedad 179

4.6. Cálculo del Impuesto en Forma Bimestral que Tendrá el Carácter de Pago Definitivo 180

4.6.1. Período de pago 180

4.6.2. Determinación de la utilidad fiscal bimestral 180

4.6.3. Diferencia negativa en el bimestre 180

4.6.4. Determinación de la PTU 181

4.6.5. Tarifa Bimestral 181

4.6.6. Reducción del impuesto 181

4.6.7. Permanencia en el régimen de incorporación fiscal por 10 ejercicio fiscales 181

4.6.8. Obligaciones fiscales del régimen de incorporación fiscal 182

4.6.9. Cambio de opción 183

4.6.10. Cambio de régimen por exceder ingresos de $ 2’000,000 183

4.6.10.1. Obtención de ingresos distintos a los de la actividad empresarial no implica la salida del RIF 183

4.6.11. Opción de efectuar pagos provisionales con coeficiente de utilidad y presentar declaración del ejercicio 184

4.6.12. Enajenación de la negociación 184

4.6.13. Distribución de Productos por personas del RIF a empresas de participación estatal mayoritaria de la Administración Pública Federal 184

4.6.14. Caso práctico 184

5. SECCION III. De los ingresos por la enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares 189

5.1. Personas Físicas Obligadas al pago del Impuesto Establecido en esta Sección (Artículo 113-A) 189

5.2. Pago Provisional 189

5.2.1. Cuando una parte del pago lo reciban directamente de los usuarios aplicando las tasas, la retención podrá considerarse como pago definitivo. 190

5.2.2. Pago provisional por ingresos recibidos directamente de los adquirentes, con tasas que aplican plataformas tecnológicas. 190

5.2.3. Disminución de la cancelación de operaciones 190

5.3. Retenciones del ISR como pago definitivo (Artículo 113-B) 191

5.3.1 Devolución del ISR retenido por cancelacion de operaciones. 192

5.4. Obligaciones de las personas morales (Artículo 113-C) 192

5.5. Personas que ya tributan en el RIF que además obtienen ingresos por operaciones a través de plataformas tecnológicas. 193

5.6. Opción para considerar como pago definitivo las retenciones del ISR cuando además obtengan ingresos del RIF 193

5.7. Bloqueo temporal del acceso al servicio digital 193

CAPITULO VI. PAGOS PROVISIONALES PARA CONSTRIBUYENTES A LOS QUE APLICA EL DECRETO DE ESTIMULOS FISCALES REGION FRONTERIZA NORTE (D.O.F. 30 DE DICIEMBRE DE 2020) Y DEL DECRETO DE ESTIMULOS FISCALES REGION FRONTERIZA SUR

1. ¿Qué se considera como región fronteriza norte? 195

2. Se otorga crédito fiscal de la tercera parte del ISR a cargo 197

3. Acreditar domicilio fiscal en la región fronteriza norte e inscripción en el padrón de beneficiarios. 197

4. Personas físicas que perciban otros ingresos distintos de actividades en la región fronteriza norte 198

5. Domicilio fiscal fuera de región fronteriza norte pero cuenten con una sucursal, agencia o cualquier otro establecimiento dentro de la misma 198

6. Inscripción en el “padrón de beneficiarios del estímulo para la región fronteriza norte” 198

7. El SAT emitirá resolución a la solicitud de autorización 199

8. Reglas del SAT 199

9. Quiénes no podrán aplicar el estímulo fiscal de este decreto 199

10. Casos en los que no aplica el estímulo fiscal 200

11. Vigencia del decreto 200

12. Casos prácticos de pagos provisionales aplicando el decreto de estímulos fiscales región fronteriza norte 201

13. Pagos provisionales para contribuyentes a los que aplica el decreto de estímulos fiscales región fronteriza sur 207

- **13.1** Vigencia del decreto 207
- **13.2.** ¿Qué se considera como región fronteriza sur? 207
- **13.3.** Estímulo fiscal en materia de impuesto sobre la renta 207
- **13.4.** Acreditar domicilio fiscal en la región fronteriza sur e inscripción en el padrón de beneficiarios 208
- **13.5.** Inicio de actividades o su antigüedad ante el RFC sea menor a 18 meses 208
- **13.6.** Personas físicas que perciban otros ingresos distintos de actividades empresariales en la región fronteriza sur 208
- **13.7.** Domicilio fiscal fuera de la región fronteriza sur, pero que cuenten con sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento dentro de la misma 208
- **13.8.** Domicilio fiscal en región fronteriza sur y cuenten con sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento fuera de ella 209
- **13.9.** Inscripción en el padrón de beneficiarios del estímulo para la región fronteriza sur 209
- **13.10.** No podrán aplicar el estímulo fiscal de ISR los siguientes sujetos 209
- **13.11.** Reglas del SAT 211
- **13.12.** Casos prácticos de pagos provisionales, aplicando el decreto de estímulos fiscales región fronteriza sur 211

CAPITULO VII. PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS CON INGRESOS POR ARRENDAMIENTO Y EN GENERAL POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES Y OTROS INGRESOS

1. Concepto de los ingresos gravables 219

2. Cálculo del pago provisional 219

3. Pagos provisionales mensuales 220

- **3.1.** Ingresos para Pago Provisional 220
- **3.2.** Deducciones Mensuales 220
- **3.3.** Primera Opción 221

3.3.1. Inmueble habitado 222
3.3.2. Intereses 222
3.3.3. Salarios, comisiones y honorarios 223
3.3.4. Depreciaciones de construcciones 223
3.4. Segunda Opción 223
3.5. Monto del Pago Provisional 224
3.5.1. Caso Práctico 224
4. Ingresos por subarrendamiento 225
5. Copropiedades 226
6. Sucesiones 226
7. Fideicomiso 226
8. Retención del 10% 227
9. Retención del IVA 227
10. Contribuyentes que presentan pagos provisionales trimestrales 228
11. Obligaciones de los contribuyentes 228
12. Pago provisional de los demás ingresos que obtengan las personas físicas 229
12.1. Obligación de Efectuar Pagos Provisionales 229
12.2. Ingresos Acumulables 230
12.3. Retención del 20% 231
12.4. Disminución de Pagos Provisionales 231
12.5. Ingresos Esporádicos 232
12.6. Remanente Distribuible de Personas Morales con Fines No Lucrativos 232
12.7. Reglas para Ingresos por Ganancia Cambiaria y de los Intereses Provenientes de Créditos Distintos de los Señalados en el Capítulo VI del Título IV de esta Ley 232
12.8. Acumulación de los Intereses y Pérdida por Ajuste Inflacionario 233
12.9. Pagos Provisionales de Ingresos por Intereses o Ganancia Cambiaria Obtenidos por Personas Físicas (Artículo 144 de la LISR) 233
12.10. Pagos Provisionales de Operaciones Financieras Derivadas (Artículo 171 de la LISR) 233
12.11. Retención y Pago Provisional de Operaciones Financieras Derivadas 234

CAPITULO VIII. DECLARACION DE PAGOS PROVISIONALES DE ISR VIA INTERNET

1. Medios de pago de contribuciones 235
2. Indicar medios de pago en CFDI 236

3. Declaraciones en documentos digitales con firma electrónica avanzada (e.Firma) 236

4. Pagos provisionales vía Internet 237

5. Qué impuestos se pagan 237

6. Acuse de recibo electrónico 237

7. Contraseña 239

8. Firma electrónica avanzada (e.Firma) 239

9. Envío de declaraciones de pagos provisionales sin impuesto a pagar ni saldo a favor vía Internet a la dirección del SAT 239

10. Procedimiento para presentar declaraciones de pagos provisionales mediante transferencia electrónica de fondos 239

11. Presentación del informe de las razones por las que no se realiza pago de impuestos 240

12. Presentación y pago de declaraciones complementarias de pagos provisionales o definitivos. 240

13. Procedimiento para efectuar la presentación de declaraciones complementarias, esquema anterior. 241

14. Ampliacion del plazo para presentacion de declaraciones. 241

CAPITULO IX. CASOS PRACTICOS DE PAGOS PROVISIONALES DE ISR

CASO 1. PAGO PROVISIONAL DE PERSONA MORAL REGIMEN GENERAL (Artículo 14 LISR). Pago de enero 2021 243

CASO 2. PAGO PROVISIONAL DE PERSONAS MORALES "REGIMEN DE ACTIVIDADES AGRICOLAS, GANADERAS, SILVICOLAS Y PESQUERAS" (Capítulo VIII del Título II de la LISR) que realiza actividades por cuenta de sus integrantes pago del semestre de enero-junio de 2021 (Regla 3.8.1. de la RMF para 2021) 245

CASO 3. PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA MORAL CON ACTIVIDAD DE AUTOTRANSPORTE PUBLICO DE CARGA COORDINADO (Capítulo VII del Título II de la LISR) Pago de junio de 2021 252

CASO 4. PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA FISICA CON "ACTIVIDAD EMPRESARIAL" que tributa en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la LISR (Pago provisional de junio 2021) 256

CASO 5. PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA FISICA CON ACTIVIDAD DE "SERVICIOS PROFESIONALES" (Sección I del Capítulo II Título IV de la LISR). Pago de junio de 2021 261

CASO 6. REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL 266

CASO 7. PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA FISICA CON ACTIVIDAD DE "ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES" CON DEDUCCIONES AUTORIZADAS (Capítulo III del Título IV de la LISR). Pago de junio de 2021 271

CASO 8. PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA FISICA CON ACTIVIDAD DE "ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES" CON DEDUCCION CIEGA (Capítulo III del Título IV de la LISR) 275

CASO 9. PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA FISICA QUE OBTIENE INGRESOS POR SERVICIOS DE TRANSPORTE TERRESTRE DE PASAJEROS UNICAMENTE A TRAVES DE PLATAFORMAS TECNOLOGICAS. 280

APENDICE

DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO 2014 RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS MORALES APLICABLE EN 2021 283

DISPOSICIONES DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS MORALES 289

DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS CON INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES 289

DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2014 RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS CON INGRESOS POR ARRENDAMIENTO 295

DISPOSICIONES DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS CON INGRESOS POR ARRENDAMIENTO 296

DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS "DE LOS DEMAS INGRESOS" 298

DISPOSICIONES DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS "DE LOS DEMAS INGRESOS" 300

DISPOSICIONES TRANSITORIAS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2014, PUBLICADAS EN DECRETO DEL D.O.F. DEL 11 DE DICIEMBRE DE 2013 301

DISPOSICIONES DE LA RESOLUCION MISCELANEA FISCAL 2021 RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES 302

INDICES DE PRECIOS AL CONSUMIDOR 307

ABREVIATURAS

CFDI	Comprobante Fiscal Digital por Internet o factura electrónica
CFF	Código Fiscal de la Federación
CONTRASEÑA	Clave de Identificación electrónica confidencial fortalecida
DIOT	Declaración Informativa de Operaciones con Terceros
D.O.F	Diario Oficial de la Federación
e.firma	Certificado de la Firma Electrónica Avanzada
INPC	Indice Nacional de Precios al Consumidor
LIF	Ley de Ingresos de la Federación
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
M.E.	Moneda Extranjera
M.N.	Moneda Nacional
PCECFDI	Proveedor de Certificación de Expedición de Comprobante Fiscal Digital por Internet
PCGCFDISP	Prestador de Certificación y Generación de Comprobante Fiscal Digital por Internet para el Sector Primario
PTU	Participación de Utilidades a los Trabajadores de las Empresas
RFC	Registro Federal de Contribuyentes
RIF	Régimen de Incorporación Fiscal
RISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal
SMG	Salario Mínimo General
UMA	Unidad de Medida y Actualización

Ⓢ CAPITULO I

CONCEPTO Y JUSTIFICACION DEL PAGO PROVISIONAL

1. CONCEPTO

Como se sabe, todos los mexicanos debemos contribuir a los gastos públicos a través del pago de los impuestos, por así establecerse en la Constitución. De acuerdo con nuestro sistema tributario son, fundamentalmente, dos impuestos con los que se logra la mayor recaudación por parte del fisco: el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado (representan el 54.02% y el 27.71% que del total de impuestos se recaudarán para 2021).

En términos generales, los impuestos se deben pagar por ejercicios fiscales que pueden ser regulares (doce meses) o irregulares (menos de doce meses), otorgándose un plazo de tres meses posteriores a la terminación del ejercicio para presentar la declaración donde se determina el impuesto a pagar.

Sin embargo, por razones de orden financiero, para que el fisco federal pueda atender sus necesidades del gasto público, se ha establecido un sistema en las leyes fiscales mediante el cual los contribuyentes efectúen anticipos a cuenta de su impuesto anual.

Esta situación, ha provocado controversias por tratarse de impuestos que su causación se determina hasta el momento de presentar la declaración del ejercicio, como sucede en el Impuesto Sobre la Renta a las personas morales, por ello, no se conoce en el transcurso del ejercicio, si se obtendrá o no base gravable para estar obligado al pago del impuesto y, en cambio, se hacen anticipos de un impuesto que no se sabe si se causará o no.

Este caso se aprecia claramente tratándose del Impuesto Sobre la Renta, puesto que es precisamente hasta la terminación del ejercicio cuando se conoce si se obtuvo o no utilidad (base gravable) ya que ésta, en términos generales, se determina restando a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas y, por lo tanto, en el transcurso del ejercicio se desconoce esta situación. Al desconocerse por el contribuyente su resultado fiscal, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que se estime la utilidad que se obtendría con base en un factor de utilidad correspondiente al ejercicio anterior y, en esta forma, se calcula el anticipo. Aun cuando existe la posibilidad de solicitar a la autoridad fiscal la reducción del pago provisional, esto implica realizar un trámite administrativo, además de suponer cuáles serán los resultados finales para que con base en los mismos, se estime también el impuesto a pagar.

Algunos autores han sostenido la inconstitucionalidad del pago provisional[1] y al respecto han mencionado:

> "Consideramos que esta obligación resulta violatoria del principio de proporcionalidad y equidad que debe prevalecer en las leyes impositivas, por las razones que señalamos enseguida.
>
> A nuestro juicio la violación constitucional de referencia tampoco se elimina por la circunstancia de que en la propia ley se establezca la posibilidad de que se disminuyan los pagos a efectuar por el contribuyente, cumpliendo con los requisitos que se señalan en el reglamento de la ley. La violación constitucional se continúa produciendo porque en última instancia, aun con la posibilidad de disminuir el pago provisional, se tiene que recurrir a un expediente o trámite administrativo para evitar la carga financiera que implica extinguir paulatinamente una obligación que jurídicamente aún no nace.
>
> De esta manera resulta que en la ley se establece a cargo de las sociedades mercantiles la obligación de efectuar anticipos a cuenta de un impuesto anual que posiblemente resulte a su cargo. Dicho esto en términos jurídicos, implica que en la ley se establece a cargo de las sociedades mercantiles la carga económica de extinguir paulatinamente una obligación que aún no nace (debido a que no ha terminado el ejercicio) y que, por lo tanto, no ha ingresado a su patrimonio. Esto, a nuestro juicio, resulta ir absolutamente en contra del principio de proporcionalidad y equidad en los impuestos, que no implica otra cosa que observar la justicia tributaria. Esta violación al principio de proporcionalidad y equidad se convierte en más grave todavía, si se toma en cuenta que el contribuyente que hubiere efectuado pagos provisionales a cuenta de un impuesto anual que finalmente no causó, y que por lo tanto tiene un saldo de impuesto a su favor que el fisco federal se encuentra obligado a devolver, se le devolverá sin ninguna retribución económica a su favor, no obstante el perjuicio que le causó, pues de acuerdo con las disposiciones que se contienen en el Código Fiscal de la Federación, el fisco federal sólo está obligado a pagar recargos sobre saldos a favor del contribuyente que no devuelva en un período de dos meses después de que se le haya solicitado la devolución. Esto sólo muestra la gravedad de la violación al principio mencionado, pero sin que implique que la violación constitucional quedaría restañada, si en la ley se estableciera a cargo del fisco federal la obligación de pagar intereses al contribuyente, computándolos a partir de la fecha en que se efectuó el pago provisional mensual, obligado por una disposición de superior jerarquía, como la que contiene en la ley".

En la Ley del Impuesto Sobre la Renta ha existido, desde hace varios años, el procedimiento de pagos anticipados dentro del Sistema Cedular que estuvo vigente hasta 1964 y se establecía, para los causantes de la cédula I, la obligación de efectuar un anticipo con base en los resultados del ejercicio anterior y aun cuando en ese ejercicio se hubiere obtenido pérdida, el anticipo se haría aplicando una tasa del 4%.

---

[1] Vicios y Errores de la Ley del Impuesto Sobre la Renta "Barra Mexicana", Colegio de Abogados, A.C. Editorial Themis

Precisamente, sobre esta obligación de hacer pagos anticipados, aun en el caso de haber obtenido pérdida en el ejercicio anterior, se emitió la Tesis Jurisprudencial sobre la inconstitucionalidad de hacer anticipos, que más tarde se consideró no aplicable por las reformas que en ese entonces se hicieron a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Por considerarla de gran trascendencia, a continuación reproducimos la siguiente tesis, en la que se considera la inconstitucionalidad de los anticipos de impuesto sobre la renta.

> **2321 PAGOS PROVISIONALES, INAPLICABILIDAD DE LA TESIS JURISPRUDENCIAL DE LA SEGUNDA SALA SOBRE LA INCONSTITUCIONALIDAD DE HACER ANTICIPOS.** *La Tesis Jurisprudencial de la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia relativa a "IMPUESTOS SOBRE LA RENTA, INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS ANTICIPOS DE", la cual determinaba la inconstitucionalidad de la obligación de hacer anticipos a los causantes en cédula I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformada por Decreto publicado el 28 de diciembre de 1948, no es aplicable respecto a la obligación de hacer pagos provisionales establecida en la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1953 "reformada por Decreto publicado el 31 de diciembre de 1955". En efecto, tal tesis no es aplicable, porque no se originó a propósito de la interpretación del artículo 11 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1953, reformado, y el contenido de este precepto difiere substancialmente de lo preceptuado en la ley que estableció la obligación de hacer anticipos. En efecto, ya no prevalece la misma situación violatoria de garantías, señalada en la misma tesis jurisprudencial de la Segunda Sala, pues en la nueva ley se recogen las ideas de la citada tesis y en los artículos 11 y 13 se cambia el sistema de anticipos. Se introducen dos cambios radicales: primero, se quita la obligación de hacer anticipos a los causantes que hubieran tenido pérdidas y segundo, se autoriza a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a relevar al causante de seguir haciendo pagos provisionales cuando se demuestre que su utilidad no es suficiente para cubrirlos y se pueden hacer compensaciones sobre cantidades adeudadas por la Secretaría de Hacienda.*
>
> Amparo en Revisión 2035/1961. Compañía Industrial de Tepeji del Río, S.A. julio 22 de 1975. Mayoría de 16 votos. Ponente: **Maestro Rafael Rojina Villegas**. Secretario: **Agustín Pérez Carrillo**.

Como se podrá apreciar por los criterios sustentados tanto por abogados especialistas en la materia fiscal, como por los antecedentes jurisprudenciales de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se ha evidenciado la inconstitucionalidad de los pagos provisionales.

2. DECRETO DEL 30 DE ABRIL DE 1986

Hasta el 30 de abril de 1986, los plazos para efectuar los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta para las sociedades mercantiles eran de dos pagos cuatrimestrales y un trimestral y, para el Impuesto al Valor Agregado, a más tardar el día 20 del mes inmediato siguiente.

En el Diario Oficial del 30 de abril de 1986, se publicó un decreto cuyo objetivo fundamental fue el de acortar los plazos para enterar los pagos provisionales y los impuestos retenidos o recaudados.

La reforma más trascendente que se publicó en este decreto fue para los pagos provisionales que deben efectuar las sociedades mercantiles, puesto que se estableció la obligación de calcular doce pagos provisionales, esto es, antes del día 7 del mes inmediato posterior a cada uno de los meses del ejercicio se tendrá dicha obligación. Por lo tanto, en lugar de realizar únicamente tres pagos provisionales, como ocurría hasta el 30 de abril de 1986, a partir de esa fecha se cuatriplica la obligación de los pagos provisionales.

En la exposición de motivos de esta reforma se expresó por el Ejecutivo Federal lo siguiente:

“Uno de los efectos de la inflación es erosionar la recaudación por el tiempo que transcurre entre el momento en que se causa la contribución y la fecha en que el erario público la obtiene. Esta situación, entre otras, ha venido debilitando las finanzas del gobierno de la República”.

Más adelante se mencionó:

“Es particularmente importante que se enteren al fisco, a la brevedad posible, los recursos financieros provenientes de impuestos que se trasladan a los compradores de bienes o a los usuarios de servicios, así como de aquellos que son objeto de retención o de recaudación por parte de terceros.

Se propone, por ello, acortar los plazos de presentación de declaraciones y entero de los impuestos y de las retenciones”.

Como se aprecia, esta reforma pretendió adecuar el tiempo que transcurre entre el momento en que se causa la contribución y la fecha en que el fisco la obtiene.

Tratándose de impuestos diferidos, retenidos o recaudados, es justificable la reforma por el efecto inflacionario, ya que cada día que transcurre pierde poder adquisitivo el dinero; pero tratándose de pagos anticipados a cuenta de un impuesto anual, la situación es totalmente diferente, porque el efecto de la inflación lo resiente tanto el gobierno como el contribuyente y más tratándose de pago de impuestos que quizá no deba efectuarse.

Esta reforma provocó que las empresas se enfrentaran a un sistema de plazos diferenciales de pagos de impuestos para sociedades mercantiles y personas físicas, mismo que creó confusión y, desde luego, no simplificó el cumplimiento de las obligaciones fiscales sino, por el contrario, las complicó.

Si desde épocas remotas se sabe que una característica necesaria para el pago de los impuestos es el principio de la “comodidad”, la reforma quizá no está cumpliendo con él, toda vez que obliga a los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta (sociedades mercantiles) a presentar doce declaraciones en lugar de tres, con sus consecuentes pagos provisionales, que si bien no constituyen en su cálculo un aumento del impuesto, sí se traduce en un incremento del costo financiero por la disponibilidad del efectivo necesario para el pago provisional.

Además, aun cuando se permite solicitar la reducción del pago provisional, el anterior procedimiento de pagos provisionales cuatrimestrales permitía hacer una evaluación de los resultados obtenidos y de la proyección del ejercicio y con base en estos cálculos solicitar o no la reducción del pago provisional. Con el nuevo procedimiento mensual estos cálculos y proyecciones se volverán más complejos y quizá no resultarán tan cercanos a la realidad por la misma situación de crisis que vive nuestro país.

Con este sistema, las sociedades mercantiles se encuentran obligadas a anticipar cantidades por concepto de impuestos que aún no se han causado o, en ciertos casos, sobre ingresos que aún no se han recibido, como es el de los ingresos en crédito que, en muchas operaciones de la práctica mercantil, en nuestro país, los plazos de cobro son superiores a los treinta días, por lo que resulta que, al momento del anticipo, todavía no se cobran estos ingresos y, en cambio, sí se tendrá que pagar el impuesto, lo que ocasionaría problemas de carácter administrativo además de financieros que, si no son vigilados en forma adecuada por las empresas, provocarán descapitalización.

Con el sistema anterior, se tenía una situación más cercana a la realidad ya que los fondos destinados al pago del impuesto provenían de los generados por las operaciones normales de la empresa y se permitía una mejor planeación de los mismos. Con plazos tan reducidos como el mensual las empresas, en muchos casos, tienen que acudir a financiamientos externos para enfrentar estas cargas fiscales.

3. REFORMA FISCAL 1987

A partir del 1o. de enero de 1987, entró en vigor la reforma fiscal más trascendente de los últimos años, y que en los términos de la exposición de motivos se estableció llevar a cabo modificaciones a la estructura fiscal con el objeto de eliminar las distorsiones que causan en el aparato productivo y distributivo nacional la existencia de un proceso inflacionario y un esquema tributario no diseñado para operar en estas circunstancias.

En primer lugar, se pretende modificar la base gravable de las empresas, o sea, las sociedades mercantiles y la de personas físicas con actividades empresariales, en lo que se refiere a la deducción de intereses nominales y pérdidas cambiarias que, en época inflacionaria, son elevadas, ya que esto provoca una reducción considerable de la base gravable y, consecuentemente, del impuesto causado.

Lo que se pretende es adecuar la base gravable a una economía inflacionaria, aun cuando paralelamente se pretenden lograr otros objetivos, principalmente de tipo recaudatorio, así como desincentivar la ventaja fiscal que constituye el obtener pasivos que tienen una deducción a través de los intereses, situación que no se logra cuando se invierte capital propio.

Como se sabe, la base gravable se determina, en términos generales, restando a los ingresos las deducciones autorizadas, que se componen de los costos y gastos. En una economía inflacionaria los ingresos se están actualizando a través del incremento permanente de los precios de venta, situación que no ocurre en el caso de las deducciones, ya que éstas generalmente se están deduciendo a valores históricos. Bajo estas circunstancias se debe proceder a una adecuación en lo que se refiere a las deducciones, en los renglones que están siendo afectados por la inflación.

El ajuste más importante que afecta a la base gravable se refiere a limitar la deducción de los intereses nominales y la pérdida cambiaria en su componente real. En forma similar la acumulación de intereses y ganancia cambiaria sólo se efectuaría en su componente real.

El efectuar un cambio tan brusco de un año a otro pudiera provocar efectos muy negativos, por lo que se eligió un Sistema de Transición (1987 a 1990) para que se fuera aplicando paulatinamente la nueva ley.

En el Sistema de Transición, se determinarán dos bases gravables, una denominada “Sistema Nuevo” y otra denominada “Sistema Tradicional”.

Sistema Nuevo, se aplicará en forma reducida en los primeros años (20%) y se alcanzará el 100% en los cuatro años restantes, por lo que, a partir de 1991, únicamente se aplicará el Sistema Nuevo. En relación con el Sistema Tradicional, se aplicará en forma inversa, esto es, en el año de 1987 se aplicará el 80% y así, paulatinamente, hasta desaparecer en el año de 1991.

Para tal efecto, se establecen dos nuevos Títulos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el primero denominado Título VII “Del Sistema Tradicional del Impuesto Sobre la Renta a las Actividades Empresariales” y el Título VIII “Del Mecanismo de Transición del Impuesto Sobre la Renta a las Actividades Empresariales”. El primero se identifica por los artículos similares al Título II “Del Sistema Nuevo” pero con las letras “BIS”. En el caso del Sistema de Transición, se identifican con los números 801 al 817.

Tratándose de pagos provisionales, también las sociedades mercantiles y las personas físicas con actividades empresariales, deberán efectuar dos pagos provisionales, uno con la base tradicional y otro con la base nueva para lo cual debe cumplirse con una serie de disposiciones, ya que, como se comentó, se estará en un Sistema de Transición lo que hace bastante complicada la determinación de estos pagos provisionales y, además, con una gran cantidad de referencias lo que ha provocado gran desconcierto entre los contribuyentes durante los primeros meses de 1987. En los capítulos siguientes, analizaremos en detalle cómo se deben determinar estos pagos provisionales en el Sistema Nuevo, en el Sistema Tradicional y haciendo referencias con el Sistema de Transición.

4. EFECTO FINANCIERO Y ADMINISTRATIVO

Sin lugar a dudas, los cambios en las leyes fiscales de los últimos años y, principalmente, la del 30 de abril de 1986 y la reforma fiscal para 1987, han provocado un fuerte incremento en el costo financiero y administrativo en las empresas.

En el caso de los pagos provisionales, las empresas tienen que hacer cambios tan radicales en los presupuestos de caja para poder cumplir cada mes con la obligación de efectuar los pagos de impuestos y, además, con la nueva base gravable para 1987 un incremento en los mismos, puesto que en el caso de pagos provisionales, se observa la inmediata aplicación de la nueva disposición.

Si consideramos que no todas las empresas venden de contado, sino a crédito y la Ley del Impuesto Sobre la Renta grava el ingreso en crédito, se da el caso de que muchas empresas aún no han cobrado lo vendido y ya tienen que efectuar el pago del impuesto sobre esos ingresos en crédito, por lo que tendrán que recurrir a financiamientos externos con el consecuente incremento en los costos financieros.

Lamentablemente, estos sistemas de pagos provisionales mensuales han convertido al impuesto sobre la renta en un impuesto sobre la venta, ya que al calcular el pago provisional sobre un coeficiente de utilidad y con una tasa fija, cada empresa conoce que por cada peso de venta tiene un porciento fijo de Impuesto Sobre la Renta por efectuar durante el ejercicio.

Por otra parte, es tal el volumen de cálculos y declaraciones que se tienen que presentar ante la autoridad fiscal que la gran mayoría de las empresas se han visto obligadas a la contratación de personal que atienda exclusivamente esta serie de obligaciones, lo que se ha traducido, también, en un incremento de sus costos administrativos.

Asimismo, estas reformas fiscales tan frecuentes, han incluido la práctica de negocios en México, ya que ahora, antes de cerrar una operación, se deberán analizar los efectos fiscales que tiene, pues de lo contrario puede resultar perjudicial por el incremento de impuestos que tendrá la negociación.

Por ejemplo, decisiones como contratar pasivos, vender a crédito, los saldos mensuales finales de determinadas cuentas, etc., serán factores determinantes para los resultados fiscales que tengan las empresas. Esta situación pudiera convertirse en negativa, puesto que nos está llevando a un sistema burocrático en la empresa, que puede limitar la misma actividad empresarial y quizá lo que en estos momentos de crisis que vive el país lo que precisamente se requiere es incentivar la inversión creando estructuras fiscales ágiles, sencillas, que cumplan con los principios tradicionales de los impuestos.

5. REFORMAS FISCALES

5.1. Reforma Fiscal 1988

Continúan los cambios en 1988 en materia de pagos provisionales y derivado de la creciente inflación, se requiere dar celeridad a la recaudación de impuestos.

Dos grandes novedades se incorporan para la determinación del pago provisional a las sociedades mercantiles y a las personas físicas con actividad empresarial. La primera es eliminar la posibilidad de no efectuar pagos provisionales cuando en el último ejercicio se obtuviera pérdida fiscal y, en su lugar, se establece que si no se puede determinar el coeficiente de utilidad en el último ejercicio de doce meses (por haber obtenido pérdida fiscal) se deberá aplicar el que corresponda al último ejercicio por el que sí se pueda determinar dicho coeficiente, sin que sea anterior a cinco años.

La segunda novedad es la obligación de efectuar dos ajustes a los pagos provisionales. El primero se hará en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio y, el segundo, en el último mes del mismo ejercicio. La mecánica para determinar esos ajustes consiste en obtener los resultados fiscales con información real en miniejercicios, restando a los ingresos las deducciones autorizadas y aplicando la tasa del impuesto.

Si el impuesto resulta mayor que los pagos provisionales efectuados, la diferencia será el monto del ajuste.

Sin lugar a dudas, la medida es recaudar el impuesto con mayor rapidez, pero consideramos que está cambiando la anualidad del impuesto porque ahora ya no sólo hay que determinar los resultados en ejercicios fiscales, sino que serán tres cálculos de los resultados fiscales de las empresas, dos por los ajustes y el final por la declaración del ejercicio.

La complejidad nuevamente se manifiesta en esta reforma, ya que además los ajustes se deben determinar para las dos bases: "Base Tradicional" y "Base Nueva".

5.2. Reforma Fiscal 1989

Derivado de la complejidad que se tuvo en 1987 y 1988 para determinar el Impuesto Sobre la Renta a las actividades empresariales por la dualidad de sistemas (la base nueva y la tradicional), se dio por concluido el Sistema de Transición para aplicarse a partir de 1989 al 100% la base nueva y mantener, así, un solo sistema, por lo que se deroga el Título VII "Del Sistema Tradicional". En búsqueda de la simplificación en el cálculo de los pagos provisionales y, toda vez que ya no son acumulables ni deducibles los dividendos y que los efectos inflacionarios ya no son de tal magnitud como en 1987 y 1988, se eliminaron los conceptos de "Ganancia Inflacionaria" y "Componente Inflacionario", por lo que, en una redefinición del cálculo del coeficiente de utilidad, éste se obtenía en forma sencilla, aplicando la utilidad fiscal a los ingresos acumulables nominales.

Sin embargo, este nuevo sistema tendrá sus ventajas hasta 1990, puesto que la base para determinar el coeficiente seguirá siendo el ejercicio anterior de doce meses, en los que todavía se conservarán la acumulación y deducción de los dividendos, además de la deducción inmediata por inversiones.

Otro aspecto importante que se reforma es el plazo para enterar el pago provisional, ya que, a partir de 1989, será hasta el día 17 y no el 7, como se tenía para 1987 y 1988.

En contra de estos aspectos que tienden a la simplificación del pago provisional en el Impuesto Sobre la Renta, se establece un nuevo gravamen denominado "impuesto al activo", que tiene por objeto gravar con el 2% el valor del activo de las empresas. Para tal efecto, se obliga a efectuar un pago provisional trimestral y nueve mensuales sobre el impuesto actualizado, correspondiente al ejercicio inmediato anterior. Estos pagos se deberán enterar, a más tardar, el día 17 del cuarto mes del ejercicio y de cada uno de los ejercicios siguientes a aquél al que corresponda el pago.

5.3. Reforma Fiscal 1990

Con una de las reformas fiscales más controvertidas de los últimos años, continúan los cambios en materia del impuesto sobre la renta y del impuesto al activo.

Desaparecen las bases especiales de tributación y, prácticamente, los causantes menores, creándose un régimen opcional simplificado para las personas físicas que realicen actividades empresariales. Además, el Título II de la LISR, que era de sociedades mercantiles, a partir de 1990 se denomina "De las Personas Morales", incluyendo, entre otras, a las asociaciones y sociedades civiles que presten servicios personales independientes y a las inmobiliarias.

En materia de pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta, se simplifica el cálculo, creándose el concepto de “Ingresos Nominales”, que elimina los conceptos de “Ganancia Inflacionaria” y del “Componente Inflacionario”, por lo que los ingresos base de los pagos provisionales serán sobre los ingresos nominales.

Otro cambio importante es que, tanto para las personas morales como para las personas físicas, los pagos provisionales son ahora mensuales, quedando, únicamente, con pagos cuatrimestrales las personas físicas arrendadoras de bienes inmuebles.

En el caso del Impuesto al Activo, se hacen diversas adaptaciones pero, la más importante, es que los pagos serán, todos, mensuales y se cambia el sistema de acreditamiento: ahora será del Impuesto Sobre la Renta contra el del Impuesto al Activo y no como en 1989 que era a la inversa.

Otro cambio fue el plazo para enterar los pagos provisionales. Al unificarse, prácticamente para todos los impuestos federales, ya que las personas morales los enterarán antes del día 11 y las personas físicas antes del día 17.

5.4. Reforma Fiscal 1991

Continúa la controversia de la Reforma Fiscal iniciada en 1990, principalmente en lo referente al sector de contribuyentes que se encontraban en régimen de cuota fija (e.causantes menores) y de bases especiales de tributación.

Se incluye un nuevo Título II-A para las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas y de transporte terrestre de carga o pasajeros, estableciéndose para estas personas como obligatorio el régimen simplificado. Desde luego, se continúa con el régimen simplificado en forma opcional para las personas físicas con ingresos hasta de 600 millones de pesos. El cambio en este régimen simplificado, en cuanto a pagos provisionales, es la obligación de efectuarlos, ya que durante el año de 1990 no existía esa obligación y el pago provisional será mensual tratándose de personas morales y trimestral en el caso de personas físicas; la base será la diferencia entre las entradas y salidas.

Se hacen diversas adecuaciones en sociedades y asociaciones civiles contribuyentes del ISR, en la determinación del pago provisional, ya que se permite restar de la utilidad estimada base del pago provisional, los anticipos a socios.

Sigue vigente la obligación de efectuar pagos provisionales en el impuesto al activo, sin embargo, se introducen cambios para su cálculo mensual y comparaciones complejas con el pago provisional que resulte en ISR, para efectuar el pago con base en el que resulte mayor de ambos impuestos.

Se hace la adecuación para el caso de pagos extemporáneos del pago provisional, ya que su actualización no será acreditable contra el pago definitivo.

5.5. Reforma Fiscal 1992

Las reformas fiscales de los últimos tres años han producido cambios trascendentes en materia tributaria. La recaudación tributaria registra un incremento de 31.6 porciento de 1988 a 1991.

Con esta tendencia, se vuelve a producir gran controversia al limitar la deducción de los automóviles, continuar con la fiscalización a los contribuyentes y a cambio se permite la deducción de la participación de los trabajadores en las utilidades, en determinados casos, la deducibilidad de los recargos y gastos de transporte escolar.

En materia de pagos provisionales, se cambia nuevamente la fecha de pago al establecerse hasta el día 17 y no el 11, como en 1991. Se incorpora un concepto de escisión para facilitar la reestructuración de grupos empresariales y se indica el coeficiente de utilidad para la sociedad escindida.

En personas físicas que presten servicios personales independientes, harán pagos provisionales trimestrales, en vez de que se hagan mensualmente.

Continúa el subsidio fiscal para personas físicas, reduciendo el impuesto en forma substancial en ingresos anuales inferiores a cinco salarios mínimos.

5.6. Reforma Fiscal de Julio de 1992

Una reforma fiscal extraordinaria se produce en el mes de julio de 1992 al expedirse un decreto de “Ley que armoniza diversas disposiciones con el acuerdo general de aranceles y comercio, los tratados para evitar la doble tributación y para simplificación fiscal”.

En lo que respecta a los acuerdos internacionales de comercio, se reforma, la Ley Aduanera para incorporar el Código de Valoración Aduanera.

En simplificación fiscal y como respuesta al Primer Congreso Nacional de Contribuyentes, se establece en la LISR el pago trimestral de pagos provisionales, de IVA, de 1%, para contribuyentes que no tengan ingresos superiores a 2,000 millones de pesos (pequeñas y medianas empresas) y se elimina el segundo ajuste en todos los casos. Se hacen adecuaciones en el CFF en lo relativo a los delitos fiscales al permitirse obtener la libertad bajo fianza aun cuando el término medio aritmético de la pena de prisión correspondiente al delito imputado, exceda de cinco años.

5.7. No Hay Reforma Fiscal 1993

Se rompe con la tradición de cada año de reformar las leyes fiscales. Esto obedece en parte a la reforma de julio de 1992 y a los cambios que se dan a través de la Resolución Miscelánea, como es el caso de la disminución a los pagos provisionales al eliminar, por reformas al reglamento de la LISR, la reducción automática que tenían las empresas dictaminadas.

5.8. Reforma Fiscal 1994

En la iniciativa de Ley que se envió a las Cámaras se mencionó que para el ejercicio fiscal de 1994, no hay Miscelánea Fiscal. Sin embargo, se aprobaron tres decretos:

Ley que establece las reducciones impositivas acordadas en el Pacto para la Estabilidad, la Competitividad y el Empleo; Decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones de diversas leyes relacionadas con el Tratado de Libre Comercio de América del Norte; Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, relacionadas con el comercio y las transacciones internacionales.

Lo que destaca en estas reformas fiscales es un complejo crédito al salario y las adecuaciones a diversas leyes fiscales derivadas de la entrada en vigor a partir del 1o. de enero de 1994 del TLC.

5.9. Reforma Fiscal 1995

Con una gravísima crisis económica y política se termina el sexenio 198.1994. En la reforma fiscal se realizan adecuaciones a la Ley del ISR para apoyo a la pequeña y mediana empresa que son las que obtengan ingresos hasta N$ 4'000,000. Los pagos provisionales serán trimestrales, pueden aplicar deducción inmediata en áreas metropolitanas y de influencia del D.F., Guadalajara y Monterrey.

5.10. Reforma Fiscal 1996

En pagos provisionales se hacen algunas precisiones en casos de escisión de sociedades. Después de un año de crisis económica, la reforma fiscal tiene como objetivo impulsar un nuevo federalismo fiscal al permitir gravar con impuestos locales actividades como hospedaje y automóviles. Asimismo se pretende avanzar en la simplificación fiscal y administrativa al permitirse, por ejemplo, compensaciones de saldos a favor de ISR contra otros impuestos federales para empresas dictaminadas por contador público. Además, se establece una opción para contribuyentes pequeños de pagar una cuota fija del 2.5% sobre sus ingresos y efectuar pagos cuatrimestrales que tendrán el carácter de definitivos.

5.11. Reforma Fiscal 1997

No se hacen reformas en pagos provisionales en la Ley del ISR ni en el IA, sin embargo se presentan reformas al Código Fiscal de la Federación tendientes a fortalecer la fiscalización al contribuyente y en especial al combate de conductas de incumplimiento, ante la baja recaudación fiscal. Se modifica el Capítulo de sanciones y en especial se dan reformas en materia de delitos fiscales, destacando la tipificación como delito la omisión total o parcial del pago provisional de alguna contribución. Importantes reformas se establecen en las disposiciones relacionadas con la actividad internacional pues, según la autoridad, constituye una de las formas de elusión y evasión fiscal, por lo que se establecen normas sobre operaciones realizadas con países de baja imposición fiscal (paraísos fiscales) y sobre precios de transferencia.

5.12. Reforma Fiscal 1998

Se establece una reforma en el CFF relativa a los medios de efectuar el pago provisional, para que los contribuyentes obligados a presentar pagos provisionales mensuales, deberán efectuar el pago de sus contribuciones mediante transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación.

Otra reforma importante en el CFF es que la autoridad fiscal podrá solicitar a los contribuyentes información para aclarar datos asentados en las declaraciones de pago provisional.

En otras reformas tendientes a promover el ahorro a largo plazo se permite la deducción a los patrones y a los trabajadores de las aportaciones voluntarias a las cuentas individuales de los trabajadores en los términos de la Ley del Seguro Social.

Se establece un régimen para personas físicas con actividad empresarial, denominado “De los Pequeños Contribuyentes” con ingresos hasta $ 2’233,824 con un mínimo de obligaciones, pagando el 2.5% sobre sus ingresos, en forma semestral o trimestral y considerándose pago definitivo.

5.13. Reforma Fiscal 1999

La Reforma Fiscal para 1999, presentó grandes complicaciones legislativas para su aprobación, introduciendo cambios tendientes a obtener mayor recaudación ante la baja de los ingresos petroleros.

Destaca la opción de diferir una parte del ISR para actividades empresariales bajando para 1999 la tasa al 32% o, sin opción, el 35%. Al momento de pagar dividendos a personas físicas se retendrá un 5%, con lo que se alcanza el 40% que es la tasa máxima para personas físicas. Para estos efectos se debe calcular la cuenta de utilidad fiscal reinvertida.

En materia de pagos provisionales se modifica el cálculo del coeficiente de utilidad por derogarse la deducción adicional del artículo 51 y el pago provisional y el ajuste se efectuará al 32%.

5.14. Reforma Fiscal 2000

Se realizan adecuaciones al ISR y gran cambio en la mecánica del acreditamiento del IVA y se introduce un ajuste semestral a los pagos provisionales del IVA.

Se modifica el procedimiento para la determinación del ajuste a los pagos provisionales para aplicar la tasa del 30% a la base del ajuste, sin las partidas no deducibles, que estarán sujetas a la tasa del 35% por no ser susceptibles de reinversión de utilidades.

5.15. Reforma Fiscal 2001

No se lleva a cabo la anunciada reforma fiscal integral, sin embargo el nuevo gobierno del PAN la anuncia para abril de 2001.

En pagos provisionales del ISR no existen cambios y se realizan diversas adecuaciones al Código Fiscal, destacando la amnistía fiscal, condonación parcial de créditos fiscales, revivir el 1% de repatriación de capitales y, en el ISR, limitar el régimen de pequeños contribuyentes únicamente para operaciones con el público en general.

5.16. Reforma Fiscal 2002

La esperada reforma fiscal integral no se lleva a cabo, en cambio, se aprueba una reforma en los últimos minutos del año 2001 que se publica con fecha 1o. de enero de 2002, misma que provoca gran controversia por confusa, por contener errores e incompleta, estableciendo nuevos impuestos como el de los bienes y servicios suntuarios, un impuesto sustitutivo del crédito al salario, el IVA en base a flujos de efectivo y gravamen especial a refrescos y telecomunicaciones.

Se publica una nueva Ley del ISR y, en materia de pagos provisionales, se unifica, para la mayoría de los contribuyentes, el pago provisional mensual, la aplicación proporcional de pérdidas fiscales para personas morales en pagos provisionales y el gravamen por flujo de efectivo para personas físicas con actividades empresariales.

5.17. Reforma Fiscal 2003

Se repite lo de varios años atrás, no se lleva a cabo una reforma fiscal integral, en cambio se continúa el sistema de modificar las leyes, destacando en ISR los de previsión social e incrementar el pago del crédito al salario o el impuesto sustitutivo. Incorporan en la Ley del IVA el sistema de pago mensual definitivo y por flujos de efectivo.

En materia de pagos provisionales de ISR para personas morales se debe modificar el coeficiente de utilidad por conceptos que tengan un efecto fiscal distinto. Se amortiza el total de las pérdidas fiscales eliminándose la aplicación proporcional.

En personas físicas de actividad empresarial denominados "intermedios" se efectuarán pagos provisionales a las Entidades Federativas en un 5% y la diferencia a la Federación. Los pequeños contribuyentes pagarán el ISR a las Entidades Federativas. En la enajenación de inmuebles por personas físicas se pagará el 5% a la Entidad Federativa y a la Federación la diferencia.

5.18. Reforma Fiscal 2004

El Ejecutivo Federal presenta al Congreso su iniciativa de reformas fiscales basada en gravar medicinas y alimentos con el IVA, la cual es rechazada y únicamente se hacen mínimos cambios en ISR y en el IVA. Se gravan a los pequeños contribuyentes con IVA y se establece un sistema de cuota fija en ISR e IVA para estos contribuyentes.

En cambio se aprueban las reformas al Código Fiscal, con la principal novedad de los medios electrónicos, en dictamen fiscal, disposiciones sobre infracciones, delitos, medios de defensa y otros.

En pagos provisionales se deroga la disposición sobre modificar el coeficiente de utilidad por conceptos que tengan un efecto fiscal.

Además a partir de octubre de 2003 se tiene un nuevo reglamento de la Ley del ISR.

5.19. Reforma Fiscal 2005

El Ejecutivo Federal presenta al Congreso su iniciativa de reformas fiscales, con base en los Acuerdos de la Convención Nacional Hacendaria, sin embargo nuevamente es rechazada y se aprueban sólo adecuaciones, destacando el cambio de la reducción de compras por el costo de lo vendido en ISR y un sistema de transición para la acumulación de inventarios a partir de 2005, que se deben incluir en pagos provisionales.

En la Ley del IVA se modifica el acreditamiento del IVA con un procedimiento complejo para la proporción del IVA acreditable.

En pagos provisionales de ISR se cambia su periodicidad en ejercicios de liquidación por pagos mensuales y ajustes anuales.

5.20. Reforma Fiscal 2006

El Ejecutivo Federal presenta al Congreso su iniciativa de reformas fiscales, destacando cambios al Código Fiscal que provocan controversias en temas como la preeminencia de fondo sobre la forma, la independencia del Contador Público que dictamina y proporciona asesoría, castigo de los asesores fiscales, las cuales son rechazadas por el Congreso.

Publican varios decretos con reformas mínimas al ISR, IVA, IEPS, destacando la obligación de informativas mensuales por contraprestaciones en efectivo superiores a $ 100,000.00 y la cuota fija para contribuyentes menores.

En pagos provisionales de ISR no hay cambios, con el efecto de acumular la 1/12 parte del inventario acumulable en 2006, del inventario al 31 de diciembre de 2004.

5.21. Reforma Fiscal 2007

El cambio del Ejecutivo Federal a partir del 1o. de diciembre de 2006, no permite la tan esperada reforma fiscal integral. Se realizan adecuaciones mínimas al Código Fiscal como la solicitud de la firma electrónica avanzada al momento de solicitar la inscripción al RFC, facultades de revisión directa para pagos provisionales posteriores al dictamen, limitar las siguientes visitas domiciliarias. En el ISR se disminuye a 12.5% la deducción de consumos en restaurantes, se disminuye la deducción en automóviles a $ 175,000.00, se limita la exención en casa habitación a 1'500,000 UDIS y a una sola venta en el ejercicio. En el IMPAC, para el cálculo del impuesto, se considera únicamente el activo sin deducción de las deudas y los pagos provisionales se harán sin deducción de deudas del ejercicio base.

5.22. Reforma Fiscal 2008 y nuevos impuestos

Se propone por el Ejecutivo Federal una Reforma Integral de Hacienda Pública con la base de un nuevo impuesto que se denomina Impuesto Empresarial a Tasa Unica (IETU) y un Impuesto por Depósitos en Efectivo (IDE).

La propuesta se modifica en el Congreso y es publicada en el D.O.F. el 1o. de octubre de 2007, para que entre en vigor el 1o. de enero de 2008. Se abroga el Impuesto al Activo, a partir del 1o. de enero de 2008. En ISR se hacen adecuaciones, principalmente en el cálculo de la retención del ISR por salarios, derogando el subsidio acreditable y cambiando el nombre del crédito al salario por el de subsidio para el empleo. En pagos provisionales del ISR no se tienen cambios. En el nuevo impuesto, el IETU, se tienen que efectuar pagos provisionales mensuales por flujos de efectivo.

5.23. No hay Reforma Fiscal 2009

Tomando en cuenta que en 2008 se llevó a cabo una reforma fiscal que introdujo el Impuesto Empresarial a Tasa Unica (IETU) y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE) no se propone ninguna reforma fiscal para 2009. En 2009 la tasa del IETU será del 17%.

5.24. Reforma Fiscal 2010

Con una crisis financiera mundial en 2009, en la que nuestro país es uno de los más afectados, la epidemia de la influenza, el Ejecutivo Federal presenta una iniciativa de una nueva contribución al consumo del 2% generalizado, para hacer frente a la pobreza, la cual no es aprobada por el Congreso de la Unión, en cambio se incrementa el IVA al 16% y la tasa del ISR al 30% a partir de 2010, reformas a la consolidación fiscal para el pago del impuesto diferido en 5 años y reformas menores al Código Fiscal de la Federación.

5.25. No hay Reforma Fiscal 2011

Por segundo año, en este sexenio, no hay reforma fiscal en 2011, se propone por el sector privado reformas fiscales, tomando en cuenta la baja en los ingresos petroleros, principalmente en la definición de unificar en un solo impuesto el ISR y el IETU sin tener éxito. En términos de las disposiciones transitorias de la Ley del IETU a más tardar el 30 de junio de 2011 el SAT deberá entregar a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados estudios sobre la posible derogación de los Títulos II y IV, Capítulos II y III de la Ley del ISR.

La tasa del ISR para 2011 es de 30% y entra en vigor la obligación de expedir comprobantes fiscales digitales.

5.26. Reforma Fiscal 2012

Se reforma únicamente el Código Fiscal de la Federación, con adecuaciones en INPC, FIEl, forma de pago de devoluciones, multas, prescripción y especialmente en que los requisitos de los comprobantes fiscales queden establecidos de manera clara y sencilla en el CFF y no en las leyes especiales sin modificar los esquemas actuales. En 2012 se continúa aplicando la tasa del 30% en ISR y el IETU queda en los mismos términos.

5.27. No hay Reforma Fiscal 2013

Por tercer año en el sexenio que termina el 30 de noviembre de 2012 no hay reforma fiscal para 2013. En la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2013 se realizan adecuaciones como prórrogas el cambio de tasa al 29% para continuar en 2013 con la tasa del 30% y las mismas tarifas para personas físicas como tasa máxima del 30%. Igualmente se prorrogan las reformas en materia de intereses hasta 2014, por lo que el cálculo será igual que en 2012.

En materia del IETU continúa el mismo tratamiento que en 2012.

Se anuncia por el nuevo Secretario de la SHyCP que para el segundo semestre de 2013 se presentará al Congreso de la Unión la iniciativa de reformas fiscales.

5.28. Reformas Estructurales 2014

Formando parte de las reformas estructurales, el nuevo gobierno que inició en Diciembre de 2013, promulga una nueva Ley del ISR, deroga la Ley anterior que incluía regímenes especiales y exenciones. Se abroga la Ley del IETU. En pagos provisionales se mantiene para personas morales la tasa del 30%, pero en personas físicas se incrementan los renglones de la tarifa y a partir de ingresos gravables de $ 250,000 mensuales la tasa máxima es 35%.

Los principales cambios se tienen en personas físicas al gravar los dividendos con una tasa adicional del 10%, las ganancias en enajenación de acciones que cotizan en bolsa de valores con una tasa del 10%, eliminar el régimen de contribuyentes menores (REPECOS), sustituyéndolo por un régimen de incorporación fiscal y limitar las deducciones personales.

El Código Fiscal de la Federación es reformado para incrementar la fiscalización en domicilio fiscal, RFC, discrepancia fiscal, eliminar el dictamen fiscal obligatorio, establecer para todos los contribuyentes la obligación de expedir comprobantes fiscales digitales (CFDI) incluyendo cuando se efectúan retenciones de impuestos, las auditorías electrónicas e incrementar las sanciones y delitos fiscales.

5.29. No hay Reforma Fiscal 2015

Con la reforma fiscal 2014, se emitió una nueva Ley del ISR e incrementó la tasa el ISR para personas físicas a una tasa máxima del 35% e incrementó nuevos gravámenes en IEPS y la tasa generalizada de IVA al 16%, lo que permitió incrementar la recaudación fiscal, sin embargo, entre otras causas, también provocó un bajo crecimiento económico y menor inversión.

Considerando lo anterior no hay reforma fiscal en 2015; sin embargo por medio de reglas del SAT se difiere para 2015 el envío de la contabilidad electrónica al SAT y se generaliza la expedición de los CFDI.

5.30. Reforma Fiscal 2016

Se realizan diversas adecuaciones a la Ley del ISR, como son en declaraciones informativas en partes relacionadas multinacionales, deducciones en personas morales que se dediquen exclusivamente a generación de energía proveniente de fuentes renovables o generación de energía eficiente, incrementar la deducción de la inversión en automóviles a $ 175,000.00 en el RIF, pago del ISR por repatriación de capitales, estímulo fiscal de un crédito fiscal contra el 10% de ISR por pago de dividendos de personas físicas, deducción inmediata para contribuyentes con ingresos hasta 100 millones de pesos.

En el Código Fiscal de la Federación se incorporan obligaciones de intercambio de información fiscal sobre cuentas financieras, sorteos de lotería fiscal, sanciones por no presentar información sobre operaciones relevantes y por no ingresar mensualmente la contabilidad electrónica y otras.

5.31. Reforma Fiscal 2017

Se realizan adecuaciones en el impuesto sobre la renta, destacando estímulos fiscales para otorgar la opción a personas morales con ingresos hasta de 5 millones de pesos para determinar el ISR con base a flujos de efectivo, incluyendo pagos provisionales. Estímulo fiscal para contribuyentes que efectúen proyectos de investigación y desarrollo tecnológico.

Estímulo fiscal para quienes aporten a proyectos de inversión en infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas, así como a programas diseñados para el desarrollo, entrenamiento y competencia de atletas mexicanos de alto rendimiento. Estímulo fiscal consistente en aplicar un crédito fiscal del 30% del monto de las inversiones que realicen en equipos de alimentación para vehículos eléctricos.

En el IVA se adicionan disposiciones para el acreditamiento del IVA en períodos preoperativos, así como en inicio de actividades. Información que debe proporcionar en operaciones de subcontratación laboral, outsourcing, sobre el pago del IVA del contratista.

En el Código Fiscal de la Federación adecuaciones en certificación de proveedores de firmas electrónicas avanzadas, de documentos digitales. En CFDI revisiones del SAT y multas de $ 1.00 a $ 5.00 por cada CFDI que no cumpla con las especificaciones tecnológicas que determine el SAT

Adecuaciones en auditorías electrónicas sobre procedimiento de preliquidación de créditos fiscales.

5.32. No hay Reforma Fiscal 2018

No hay reforma fiscal en 2018, sin embargo entran en vigor varias reglas del SAT principalmente en la emisión del CFDI con la versión 3.3., la contabilidad electrónica, las auditorías electrónicas, que implican una carga administrativa excesiva para los contribuyentes, a pesar que sea en forma electrónica.

5.33. No hay Reforma Fiscal 2019

No hay reforma fiscal en 2019, sin embargo en el DOF del 31 de diciembre de 2018 se publica el Decreto de estímulos fiscales región fronteriza norte consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente a la tercera parte del ISR causado en el ejercicio o en los pagos provisionales, en la proporción que representen los ingresos totales de la citada región fronteriza norte, del total de los ingresos del contribuyente.

5.34. Reforma Fiscal 2020

Se reforman las leyes del ISR, IVA, IEPS y el CFF.

Destacando en ISR actualizaciones al concepto de establecimiento permanente por recomendaciones del proyecto BEPS (Proyecto contra la Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios) y pagos, a entidades transparentes y figuras extranjeras; limitación a deducción de intereses, ingresos por la prestación de servicios o enajenación de bienes a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas y otras. En la Ley del IVA se incorpora el Capítulo III Bis. De la prestación de Servicios Digitales por Residentes en el Extranjero sin Establecimiento en México. En IEPS se incrementan cuotas. En CFF se incrementan las causales para dejar sin efecto los certificados de sellos digitales, eliminar la compensación universal, mayores requisitos en materia de RFC y buzón tributario, se adiciona el Título Sexto, “De la Revelación de Esquemas Reportables” relativo a que los asesores fiscales se encuentran obligados a revelar los esquemas reportables.

5.35. Reforma Fiscal 2021

Se reforman las leyes del ISR, IVA y el CFF.

En la Ley del ISR se destacan las adecuaciones para donatarias autorizadas, pueden perder su autorización cuando obtengan la mayor parte de sus ingresos (más del 50% de actividades no relacionadas con su objeto social) y otras causales de revocación; así también se considerará como remanente distribuible cualquier gasto no amparado con CFDI. En la Ley del IVA las reformas son en servicios como son las plataformas digitales.

En el CFF es la disposición que tiene mayores reformas enfocadas a la evasión y elusión fiscal, como son: en fusión y escisión de sociedades, transmisión de pérdidas fiscales, devolución de impuestos, operaciones simuladas, acuerdos conclusivos, precios de transferencia, antiabuso, verificación de identidad, cancelación y restricción temporal de certificados de sello digital, RFC en socios o accionistas o figuras similares, plazo para conservar contabilidad y documentación en tiempo que subsista la sociedad, como son los aumentos o reducciones de capital, aplicación de pérdidas fiscales, pago de dividendos, integración de CUCA y CUFIN y otras adecuaciones

Ⓢ CAPITULO II

PAGOS PROVISIONALES DE LAS PERSONAS MORALES

1. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN 2014

En el Diario Oficial de la Federación del día 11 de diciembre de 2013 se publicó el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Unica, y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo.

En términos del Artículo Primero Transitorio la Nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta entrará en vigor el 1o. de enero de 2014 y en el Artículo Segundo Transitorio quedarán abrogadas la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1o. de enero de 2002; la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Unica, y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo.

La Nueva Ley del ISR, incluye la mayoría de las disposiciones de la Ley que se abroga, conserva la misma estructura de VII títulos, disminuye los artículos a 195 pero tiene cambios en limitar deducciones a las personas morales, elimina regímenes especiales como consolidación fiscal, régimen simplificado y en sustitución incluye un régimen opcional para grupos de sociedades; régimen de los coordinados para el autotransporte terrestre de carga o de pasajeros; régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras. En personas morales con fines no lucrativos, a las escuelas que no sean donatarias autorizadas las considera gravadas en el Título II; a las asociaciones deportivas las gravan en el Título II excepto las reconocidas por la Comisión Nacional del Deporte.

En el Título IV de personas físicas se limitan ingresos exentos como la enajenación de casa habitación y eliminan la exención de ganancias en enajenación de acciones que cotizan en bolsa de valores. En el Capítulo I de sueldos se incorpora una nueva tarifa para retención del ISR con tasa máxima del 35% por ingresos mensuales superiores a $ 291,550.01; en el Capítulo II de actividades empresariales y servicios profesionales se elimina el régimen de intermedios y del régimen de pequeños contribuyentes (REPECOS) y en sustitución se incluye el régimen de incorporación fiscal; en el Capítulo IV de enajenación de bienes se incluye una sección para gravar con 10% las ganancias por enajenación de acciones que cotizan en bolsa de valores; en el capítulo VIII de los ingresos por dividendos se incluye una tasa adicional del 10% sobre los dividendos distribuidos por utilidades generadas a partir de 2014, y del 10% por dividendos o utilidades distribuidos por residentes en el extranjero, en términos del artículo 142 fracción V párrafo segundo de la Ley del ISR y en el Capítulo XI de la declaración anual, se limitan las deducciones personales que no podrán exceder de 4 UMA elevados al año o 10% de los ingresos y se establece una tarifa con tasa máxima del 35% para ingresos superiores a $ 3’498,600.01.

Con fundamento en la Ley del ISR a partir de 2014, vigente en 2021, comentamos el régimen fiscal aplicable para efectuar pagos provisionales del ISR de personas morales y de personas físicas, con reformas a partir del 1 de enero de 2021. (D.O.F. del 8 de diciembre de 2020).

2. CONCEPTO DE PERSONAS MORALES

Este concepto se define en el artículo 7 primer párrafo de la LISR como sigue:

> “Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México”.

Quedan incluidas, entre otras, las sociedades, y asociaciones civiles prestadoras de servicios personales independientes las inmobiliarias, así como las que se dediquen a la enseñanza, excepto las que tengan autorización como donatarias autorizadas, asociaciones deportivas, excepto cuando sean miembros del Sistema Nacional del Deporte, en términos de la Ley General de Cultura Físicas y Deporte.

En términos del artículo 17-B del CFF la asociación en participación estará obligada a cumplir con las mismas obligaciones fiscales, en los mismos términos y bajo las mismas disposiciones, establecidas para las personas morales en las leyes fiscales.

3. OBLIGACION DE EFECTUAR PAGOS PROVISIONALES MENSUALES

Las personas morales a que se refiere el Título II de la LISR, deben efectuar pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio, tal y como se establece en el primer párrafo del artículo 14 de la LISR, en los siguientes términos:

> “Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:”

Si el último día del plazo, las oficinas ante las que se vaya a efectuar el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil. El artículo 12 del Código Fiscal de la Federación establece que también se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante instituciones de crédito.

4. PASOS A SEGUIR PARA CALCULAR LOS PAGOS PROVISIONALES

En los términos que establece el artículo 14 de la LISR, se resume a continuación, para fines prácticos, el procedimiento para calcular los pagos provisionales:

PRIMER PASO. Determinar el coeficiente de utilidad fiscal.

SEGUNDO PASO. Determinar la utilidad fiscal estimada para el pago provisional.

TERCER PASO. Determinar el monto del pago provisional.

4.1. PRIMER PASO. Determinar el Coeficiente de Utilidad Fiscal

El procedimiento para calcular el coeficiente de utilidad ha venido sufriendo cambios en los últimos años. La fracción I del artículo 14 de la LISR indica el procedimiento:

> “Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio”.

La fórmula para calcular el coeficiente se puede expresar como sigue:

$$CU = \frac{\text{Utilidad fiscal}}{\text{Ingresos nominales}}$$

4.1.1. Ultimo ejercicio de doce meses base para calcular el coeficiente de utilidad

El ejercicio base para el cálculo de coeficiente de utilidad es el último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración.

Si nos encontramos en el año 2020 y ya se hubiera o debió haberse presentado la declaración de 2019, este último será el ejercicio base para calcular el coeficiente de utilidad. Existe disposición, que más adelante comentaremos, que si en el último ejercicio no resulta coeficiente de utilidad, se tendría que aplicar el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que sí resulte coeficiente sin que éste sea anterior en más de cinco años.

Por tratarse de una nueva Ley del ISR vigente a partir del 1o. de enero de 2014, el Artículo Noveno de Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR en su fracción III establece que cuando en la Ley del ISR se haga referencia a situaciones jurídicas o de hecho, relativas a ejercicios anteriores, se entenderán incluidos, cuando así proceda, aquellos que se verificaron durante la vigencia de la Ley del ISR que se abroga.

Por lo anterior será aplicable esta disposición respecto a la declaración correspondiente al ejercicio 2014 o anteriores, en términos de la Ley del ISR que se abroga, por ejemplo, en la disminución de pérdidas fiscales.

4.1.2. Coeficiente de utilidad para el 2021

El coeficiente de utilidad para el ejercicio 2021 con los datos de 2020, 2019, 2018, 2017 ó 2016 sería como sigue:

$$\text{CU} = \frac{\text{Utilidad fiscal}}{\text{Ingresos nominales}}$$

4.1.3. Utilidad fiscal hasta el ejercicio de 2013

Conforme a la cita del Artículo Noveno fracción III de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, al referirse a que las situaciones jurídicas o de hecho, relativas a ejercicios anteriores, se entenderán incluidas aquellas que se verificaron durante la vigencia de la Ley del ISR que se abroga.

Con esta consideración para determinar la utilidad fiscal del año 2013, se determinará en términos de la Ley del ISR que se abroga.

El artículo 14 de la LISR que se abroga establecía que el coeficiente de utilidad se determinaba adicionando a la utilidad fiscal o reduciendo la pérdida fiscal del ejercicio con la deducción inmediata y el resultado se dividía entre los ingresos nominales del ejercicio.

4.1.4. Deducción inmediata a partir de 2002 y hasta 2013

El artículo 220 de la LISR que se abroga establecía que los contribuyentes del Título II y del Capítulo II del Título IV de esta Ley, podrán optar por efectuar la deducción inmediata de la inversión en bienes nuevos de activo fijo, en lugar de las previstas en los artículos 37 y 43 de la Ley, deduciendo en el ejercicio de la inversión, en el ejercicio que inicie su utilización o en el siguiente la cantidad que resulte de aplicar, al monto original de la inversión, únicamente los porcientos que se establecen en este artículo.

La Ley del ISR en vigor a partir del 1o. de enero de 2014 ya no incluye como estímulo fiscal la deducción inmediata, sin embargo según regla 3.3.2.1. de la RMF 2015 vigente hasta el 31 de diciembre de 2015 por lo que no aplica en 2016, si en el ejercicio inmediato anterior hubieran aplicado la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, deberán calcular el coeficiente de utilidad adicionando a la utilidad fiscal o reduciendo la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente con el importe de la deducción inmediata a que se refiere el artículo 220 de la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013.

4.1.5. Deducción inmediata en 2016, 2017 y 2018

Por disposiciones de vigencia temporal de la Ley del ISR en el Decreto de reformas a la Ley del ISR para 2016 publicado en el D.O.F. del 18 de noviembre de 2015, el artículo tercero fracción II se otorga un estímulo fiscal en deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo como sigue:

1. Que tributen en términos del Título II o IV, Capítulo II, Sección I de la Ley del ISR, que hayan obtenido ingresos propios de su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior de hasta 100 millones de pesos.

2. El estímulo consiste en efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, en lugar de las previstas en los artículos 34 y 35 de esta Ley, deduciendo en el ejercicio en que se adquieran los bienes, la cantidad que resulte de aplicar al monto original de la inversión. Unicamente los porcientos que se establecen en esta fracción.

3. Esta opción no podrá ejercerse para mobiliario y equipo de oficina, automóviles, o cualquier bien de activo fijo no identificable ni tratándose de aviones distintos a la fumigación agrícola.

4. Los bienes nuevos son los que se utilizan por primera vez.

5. Los contribuyentes que apliquen el estímulo fiscal, para efectos de pagos provisionales del artículo 14 fracción I de esta Ley, adicionarán a la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, el importe a que se refiere esta fracción.

Como esta deducción inmediata se podrá aplicar a partir de 2016, en caso de aplicar el efecto en el coeficiente de utilidad será para su cálculo de 2016, 2017 y 2018.

6. Quienes apliquen este estímulo podrán disminuir de la utilidad fiscal de conformidad con el artículo 14 fracción III, el monto de la deducción inmediata en el mismo ejercicio fiscal. El citado monto se deberá disminuir por partes iguales, en los pagos provisionales correspondientes al ejercicio de que se trate, a partir de que se realice la inversión, de manera acumulativa.

Para efectos de esta fracción, no se podrá recalcular el coeficiente de utilidad determinado en los términos del artículo 14 fracción I de esta Ley.

7. La deducción inmediata únicamente será aplicable en los ejercicios fiscales de 2016 y 2017 conforme a los porcentajes previstos, pero podrán aplicar a las inversiones que efectúen entre el 1o. de septiembre y 31 de diciembre de 2015, en los términos previstos en esta fracción, para el ejercicio 2016, al momento de presentar la declaración anual del ejercicio 2015.

8. Cumplir con los demás requisitos establecidos en esta disposición.

9. Los contribuyentes que apliquen la deducción inmediata en 2017 para efectos del coeficiente de utilidad de los pagos provisionales que se efectúen durante el ejercicio 2018, adicionando la utilidad fiscal o reduciendo la pérdida fiscal del ejercicio 2017, con el importe de la deducción inmediata.

Para 2018 según Decreto del 18 de enero de 2017 se podrá seguir aplicando la deducción inmediata en los mismos términos que en 2016 y 2017.

Los anteriores comentarios sobre deducción inmediata pueden tener aplicación si, como más adelante se comenta, el coeficiente de utilidad puede determinarse con base a ejercicios anteriores, sin que excedan más de cinco años.

4.1.6. Utilidad fiscal en 2021

La Ley del ISR establece en el artículo 9 que la utilidad fiscal se obtiene disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

4.1.7. Disminución de la utilidad fiscal base del pago provisional la deducción inmediata en 2016, 2017 y 2018

En términos de lo dispuesto en el artículo tercero de las disposiciones de vigencia temporal de la Ley del ISR del Decreto de Reformas Fiscales para 2016 (D.O.F. del 18 noviembre de 2015) se establece que quienes apliquen el estímulo fiscal de la deducción inmediata, podrán disminuir de la utilidad fiscal determinada de conformidad con el artículo 14 fracción III de la Ley del ISR, el monto de la deducción inmediata efectuada en el mismo ejercicio, disminuyéndola por partes iguales, en los pagos provisionales correspondientes al ejercicio fiscal de que se trate, a partir del mes en el que se realice la inversión y de manera acumulativa.

Supongamos de una persona moral con ingresos acumulables en 2017 menor a 100 millones de pesos y que en enero de 2018 adquirió una maquinaria para actividades no especificadas, correspondiendo una depreciación en 2018 de 85%. El valor de la maquinaria es por $ 20’000,000.00.

Utilidad base para pago provisional	$ 2’000,000.00
Menos:	
Deducción inmediata	
$\frac{20’000,000 \times 85\%}{12}$	1’416,666.00
Utilidad base para pago provisional	$ 583,334.00

4.1.8. Ingresos nominales

Para el cálculo de los pagos provisionales se consideran los “Ingresos Nominales”, los cuales se determinan en la forma siguiente:

Los ingresos nominales serán los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable. Tratándose de créditos o de operaciones denominadas en unidades de inversión (UDIS) se considerarán ingresos nominales para los efectos de este artículo, los intereses conforme se devenguen, incluyendo el ajuste que corresponda al principal por estar los créditos u operaciones denominadas en dichas unidades.

Con este procedimiento lo que se busca es eliminar los ingresos provocados por la inflación, como se analiza a continuación.

4.1.9. Ajuste anual por inflación

El artículo 44 de la LISR establece que las personas morales determinarán, al cierre de cada ejercicio el ajuste anual por inflación como sigue:

I.	Saldo promedio anual de las deudas	$
	Menos:	
II.	Saldo promedio anual de los créditos	$
	Diferencia	
	Por:	
	Factor de ajuste anual	
III.	Ajuste anual por inflación acumulable (Si I es mayor que II)	$
IV.	Ajuste anual por inflación deducible (Si II es mayor que I)	$

El promedio anual de los créditos o deudas será la suma de los saldos al último día de cada ejercicio de los meses del ejercicio, dividida entre el número de meses del ejercicio. No se incluirán en el saldo del último día de cada mes los intereses que se devenguen en el mes.

Los créditos y las deudas en moneda extranjera, se valuarán a la paridad existente al primer día del mes. En los artículos 45 y 46 de la LISR, se establecen los conceptos de créditos y de deudas.

Por lo tanto, para efectos del cálculo de los pagos provisionales no se debe de considerar el ajuste anual por inflación acumulable, ya que este cálculo únicamente se deberá considerar para determinar la utilidad fiscal del ejercicio.

Es de aclararse, por lo que respecta a los intereses, se deberán considerar para efectos del pago provisional los intereses devengados sin ajuste alguno, tal y como se comenta más adelante.

4.1.10. Cálculo de coeficiente de utilidad

Una vez definidos los conceptos que deben considerarse para determinar el coeficiente de utilidad, presentamos el siguiente ejemplo:

Datos del último ejercicio de doce meses (2020)

Ingresos acumulables totales	$	450,000
Ajuste anual por inflación acumulable	$	50,000
Utilidad fiscal	$	60,000

Solución:

Ingresos nominales:

Ingresos acumulables totales	$	450,000
Menos:		
Ajuste anual por inflación acumulable		50,000
INGRESOS NOMINALES	$	400,000

$$\text{CU} = \frac{\text{Utilidad fiscal}}{\text{Ingresos nominales}}$$

$$CU = \frac{60,000}{400,000} = \underline{0.1500}$$

4.1.11. Coeficiente de utilidad fiscal para el segundo ejercicio fiscal

Tratándose del segundo ejercicio fiscal, el coeficiente de utilidad fiscal se calculará con base en los resultados del primer ejercicio, aun cuando no hubiera sido de doce meses, a pesar de ser irregular. Esto es una excepción, pues como se ha indicado, el coeficiente de utilidad siempre corresponde al último ejercicio de doce meses, sin embargo, por las circunstancias que generalmente se tienen en el primer ejercicio, que no siempre coincide con doce meses, se prevé que, aun cuando éste sea menor a los doce meses, sí se deberá calcular el coeficiente puesto que no existirá un último ejercicio de doce meses.

Otra aclaración importante es que, tratándose del segundo ejercicio fiscal, la declaración correspondiente al primer ejercicio fiscal, ya sea regular o irregular, que servirá de base para calcular el coeficiente de utilidad, se obtendrá hasta presentar la declaración del ejercicio y ésta, como se sabe, se presenta en los tres meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal, por lo cual no se contaría con los datos para calcular los pagos provisionales de los dos primeros meses del ejercicio, situación que queda aclarada con lo dispuesto por el tercer párrafo de la fracción I del artículo 14 de la LISR, en los siguientes términos:

> "Tratándose del segundo ejercicio fiscal, el primer pago provisional comprenderá el primero, el segundo y el tercer mes del ejercicio, y se considerará el coeficiente de utilidad fiscal del primer ejercicio, aun cuando no hubiera sido de doce meses".

4.1.12. Coeficiente de utilidad fiscal para los dos primeros meses del ejercicio

Cuando no se está en presencia del segundo ejercicio fiscal y sí del tercero, cuarto, etc., para obtener el coeficiente de utilidad correspondiente a esos dos primeros meses, se tendrá, necesariamente que recurrir, no al ejercicio anterior, puesto que aún no se ha presentado su declaración, sino al último ejercicio de doce meses por el que se debió presentar declaración.

Consideramos que debió darse el mismo tratamiento del segundo ejercicio fiscal, esto es, que el primer y el segundo mes del ejercicio se presentaran en forma conjunta con el tercer mes, ya que en estos casos, se tendrá que aplicar necesariamente, un coeficiente de utilidad, que no corresponde al ejercicio inmediato anterior.

Aun cuando no es requisito que el coeficiente de utilidad se aplique con base en el último ejercicio de doce meses, se puede dar el caso que primero se aplique un coeficiente y, a partir del tercer mes del ejercicio, se adopte otro, porque como se explicó anteriormente, en los primeros dos meses aún no se presenta la declaración del último ejercicio de doce meses.

4.1.13. Pagos provisionales de enero y febrero de 2021

El procedimiento para determinar el coeficiente de utilidad, como se ha comentado, es considerando el coeficiente de utilidad del último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Como el ejercicio fiscal coincide con el año de calendario 2020, deberán presentar la declaración del ejercicio dentro de los tres meses siguientes, esto es, a más tardar el 31 de marzo de 2021 por lo que no se podrá considerar para los pagos provisionales de enero y febrero.

Sin embargo, si se presenta antes del 31 de marzo la declaración de 2020 sí se podrá considerar para pagos provisionales de enero y febrero de 2021, situación que en cada caso se debe evaluar.

En tales circunstancias, el año base para el cálculo del coeficiente de utilidad podrán ser los resultados de 2019. A partir del pago provisional del mes de marzo, el coeficiente de utilidad podría cambiar considerando los resultados del ejercicio 2020.

4.1.14. Determinación del coeficiente de utilidad cuando en el último ejercicio de doce meses no se pueda calcular

Cuando en el último ejercicio de doce meses se hubiera obtenido pérdida fiscal, y por lo tanto no se pueda obtener coeficiente de utilidad, esto no será base para no efectuar pagos provisionales. En estos casos se tendría que determinar el último ejercicio de doce meses por el que sí se pueda calcular dicho coeficiente. Este procedimiento lo establece el último párrafo de la fracción I del artículo 14 y que textualmente dice:

> “Cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad conforme a lo dispuesto en esta fracción, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales”.

Con este procedimiento se pueden presentar los siguientes casos, en los cuales no resulte coeficiente de utilidad en el último ejercicio de doce meses:

- Se haya obtenido pérdida fiscal.
- Se tenga ejercicio irregular.
- Consideramos que este caso se presenta en las escuelas y asociaciones deportivas que a partir de 2014 pasen a Título II y en 2013 se incluían en Título III excepto que en 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020 obtuvieron pérdida fiscal, situación que no nos permitirá calcular coeficiente de utilidad en 2021.

4.1.15. Ultimo ejercicio con pérdida fiscal

Si en el último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió presentar declaración se obtuvo pérdida fiscal, no se podrá calcular coeficiente de utilidad. La pérdida fiscal será la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos, tal y como lo establece el artículo 57 de la LISR. En estos casos se tendrá que recurrir a un último ejercicio de doce meses por el que sí resulte coeficiente de utilidad.

Estas reglas sin embargo tienen una excepción, cuando se haya ejercido la opción de la deducción inmediata conforme al artículo 220 de la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 y el Decreto del 18 de noviembre de 2015, pues en estos casos se establece que se reducirá la pérdida fiscal con la deducción inmediata aplicada y sí se podría dar el caso de que existiera base para calcular el coeficiente de utilidad.

4.1.16. Ejemplos de determinación del coeficiente de utilidad cuando en el último ejercicio de doce meses no se pueda calcular

1. Ultimo ejercicio: pérdida fiscal.

Primer ejercicio	(2017)	irregular	utilidad fiscal
Segundo ejercicio	(2018)	regular	pérdida fiscal
Tercer ejercicio	(2019)	regular	pérdida fiscal
Cuarto ejercicio	(2020)	regular	pérdida fiscal
Quinto ejercicio	(2021)	no se tiene coeficiente de utilidad	

2. Ultimo ejercicio: pérdida fiscal.

Primer ejercicio	(2017)	regular	pérdida fiscal
Segundo ejercicio	(2018)	regular	pérdida fiscal
Tercer ejercicio	(2019)	regular	pérdida fiscal
Cuarto ejercicio	(2020)	regular	pérdida fiscal
Quinto ejercicio	(2021)	no se tiene coeficiente de utilidad	

3. Ultimo ejercicio: utilidad fiscal.

Primer ejercicio	(2017)	regular	utilidad fiscal
Segundo ejercicio	(2018)	regular	pérdida fiscal
Tercer ejercicio	(2019)	regular	utilidad fiscal
Cuarto ejercicio	(2020)	regular	utilidad fiscal
Quinto ejercicio	(2021)	coeficiente de 2020	

4. Ultimo ejercicio: pérdida fiscal.

Primer ejercicio	(2016)	irregular	pérdida fiscal
Segundo ejercicio	(2017)	regular	utilidad fiscal
Tercer ejercicio	(2018)	regular	pérdida fiscal
Cuarto ejercicio	(2019)	regular	pérdida fiscal
Quinto ejercicio	(2020)	regular	pérdida fiscal
Sexto ejercicio	(2021)	coeficiente de utilidad de 2017	

4.1.17. Coeficiente de utilidad hasta el diezmilésimo

El coeficiente de utilidad se calculará hasta el diezmilésimo, por así establecerse en el artículo 10 del RISR.

4.1.18. Coeficiente de utilidad para asociaciones, sociedades civiles y cooperativas de producción

Como se mencionó, al iniciar este capítulo, quedan incluidas en el Título II de la LISR las personas morales distintas a las que se refiere el artículo 79, entre las que se encuentran las asociaciones y sociedades civiles prestadoras de servicios personales independientes, las inmobiliarias, así como las cooperativas de producción, y a partir de 2014 las escuelas y asociaciones deportivas que no cumplan con los requisitos del artículo 79 de la LISR.

Consecuentemente, al estar incluidas en el Título II deben efectuar pagos provisionales mensuales y determinar el coeficiente de utilidad, según lo dispuesto en el segundo párrafo de la fracción I del artículo 14 de la LISR.

La fórmula para determinar el coeficiente de utilidad según esta disposición sería:

$$CU = \frac{\begin{matrix}\text{Utilidad fiscal} & + & \text{Anticipos y rendimientos} \\ \text{(Pérdida fiscal)} & - & \text{distribuidos}\end{matrix}}{\text{Ingresos nominales}}$$

Este procedimiento provoca determinar un coeficiente de utilidad elevado en la mayoría de los casos, al sumar a la utilidad fiscal los anticipos y rendimientos a los miembros de estas sociedades, o sea para efectos de pagos provisionales, la utilidad base será la utilidad fiscal más estos anticipos.

Este efecto se contrarresta con la disminución a la utilidad fiscal estimada, que se calcula con este coeficiente, al permitirse la disminución de los anticipos que se otorguen en el período del pago provisional, como se comentará más adelante.

Se podría dar el caso de que este tipo de sociedades tuvieran pérdida fiscal en el ejercicio pero, al adicionar los anticipos que entregaron a sus miembros, se produzca una utilidad base para determinar el coeficiente, pues recuérdese que los anticipos se consideran deducibles, según lo establecido en el artículo 25 de la LISR.

Otro aspecto a considerar con este sistema para determinar el coeficiente, es que al obtener ingresos en el período del pago provisional, y al aplicar un coeficiente elevado, daría lugar a un pago provisional también elevado, sin embargo, con la mecánica que también más adelante se comenta, al permitirse la deducción del anticipo a la utilidad fiscal estimada, se tendrá que evaluar el efecto en los pagos provisionales, pues lo efectuará la sociedad si es que no se distribuyen anticipos, o bien lo efectuarán los miembros, ya que al recibir el anticipo, se les tendrá que retener ISR tal y como se establece en el artículo 96 de la LISR.

4.1.19. Coeficiente de utilidad con motivo de fusión de sociedades

En el cuarto párrafo del artículo 14 de la LISR se establece que los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de una fusión de sociedades en las que surja una nueva sociedad, efectuarán, en dicho ejercicio, pagos provisionales a partir del mes en que ocurra la fusión.

Para los efectos anteriores el coeficiente de utilidad se calculará como sigue:

1. Considerar de manera conjunta las utilidades o las pérdidas fiscales y de los ingresos de las sociedades que se fusionan.
2. Si las sociedades que se fusionan se encuentran en el primer ejercicio de operación, el coeficiente de utilidad se calculará utilizando los conceptos señalados correspondientes a dicho ejercicio.
3. Cuando no resulte coeficiente de utilidad del último ejercicio de doce meses, se aplicará el que corresponda al último ejercicio de doce meses por el que se tenga, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años.

4.1.20. Coeficiente de utilidad con motivo de la escisión de sociedades

Esta figura jurídica, se reglamenta para efectos fiscales entre otros casos, para determinar el coeficiente de utilidad de personas morales que inicien actividades con motivo de la escisión de sociedades.

La escisión de sociedades, desde el punto de vista doctrinal y del análisis de las diversas disposiciones fiscales que introducen esta figura, es el inverso a la fusión pues mientras que ésta consiste en la desaparición de una o más sociedades mediante su integración a una existente o por medio de la creación de una nueva, la escisión estriba en la creación de una o más sociedades a partir de una previamente existente, mediante la división de su capital y patrimonio.

Es importante destacar que la escisión no implica fiscalmente enajenación de bienes, ni transmisión de acciones salvo cuando no se cumplen los requisitos que establece el el Artículo 14-B del CFF. Lo esencial es la continuación de las actividades realizadas por la sociedad que se escinde, por la nueva o nuevas sociedades que se crean a partir de la indicada división del capital y del patrimonio.

El penúltimo párrafo del artículo 14 de la LISR establece que los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de la escisión de sociedades efectuarán pagos provisionales a partir del mes en el que ocurra la escisión, considerando, para ese ejercicio, el coeficiente de utilidad de la sociedad escindente en el mismo.

Para las nuevas sociedades existe una continuidad al mencionar que consideran el coeficiente de la escindente para el ejercicio de la escisión. En ejercicios posteriores consideran el último ejercicio de doce meses de la nueva sociedad, pero si no se puede determinar, tendrán que considerar el último ejercicio de doce meses de la sociedad escindente, por el que se tenga dicho coeficiente, sin que sea anterior en más de cinco años.

La sociedad escindente considerará como pagos provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de dichos pagos que hubiere efectuado en el ejercicio en que ocurrió la escisión y no se podrá asignar a las sociedades escindidas, aun cuando la escindente desaparezca.

Es de aclararse que en el caso de que la sociedad escindente desaparezca, no se podrá asignar a las escindidas los pagos provisionales efectivamente enterados, lo que seguramente provocará que la sociedad que desaparezca tenga un saldo a favor, el cual lo recuperarán las sociedades escindidas que subsistan. En nuestra opinión en este caso debió de hacerse la referencia que se debería de proceder en los términos del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación que establece que cuando desaparezca una sociedad con motivo de la escisión, la sociedad escindente designe a la sociedad que asuma la obligación de presentar las declaraciones de impuestos del ejercicio.

Se establecen algunas precisiones fiscales sobre la escisión en el CFF (artículos 14-B y 15-A), al definir los siguientes términos:

4.1.21. Escisión

> Es "la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital de una sociedad residente en el país, a la cual se le denominará escindente, a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello, denominadas escindidas".

La escisión se podrá realizar:

1. Cuando no se extinga la escindente y transmita una parte de su activo, pasivo y capital a una o varias escindidas.

2. Cuando se extinga la escindente y transmita la totalidad de su activo, pasivo y capital a dos o más escindidas (fusión-escisión).

El artículo 14-B del CFF establece cuándo se entiende que no hay enajenación en el caso de escisión:

> Siempre "que los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto de la sociedad escindente y de las escindidas, sean los mismos durante un período de tres años contado a partir del año inmediato anterior a la fecha en la que se realice la escisión".

A partir de 2021 se adiciona un quinto párrafo al Artículo 14-B del CFF para establecer que trátandose de escisión de sociedades, tampoco será aplicable lo dispuesto en este artículo (que no hay enajenación) cuando, como consecuencia de la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital, surja en el capital contable de la sociedad escindente, escindida o escindidas, un concepto o partida, cualquiera que sea el nombre con el que se denomine cuyo importe no se encontraba registrado o reconocido en cualquiera de las cuentas del capital contable del estado de posición financiera preparado, presentado y aprobado en la Asamblea General de Socios o Accionistas que acordó la escisión de la sociedad de que se trate.

Ejemplo de coeficiente de utilidad de la escisión

Supongamos la siguiente información:

1. La sociedad "X", S.A., se constituyó en enero de 1995.

2. La sociedad "X", S.A., tiene coeficiente de utilidad de .1050 para sus pagos provisionales de 2021.

3. La sociedad "X", S.A., se escinde en la sociedad "Y", S.A., el 30 de junio de 2021, transmitiendo activos, pasivos y capital al 50%.
4. La sociedad "Y", S.A., inicia operaciones el 1o. de julio de 2021.
5. La sociedad "X" tiene ingresos nominales de enero a junio de 2021 de $ 410,000 y en julio de $ 10,000. Efectuó pagos provisionales de enero a junio por $ 3,670, los cuales no pueden transmitirse a la sociedad "Y".
6. La sociedad "Y" tiene ingresos nominales en julio de $ 20,000.
7. ¿Cuál sería el pago provisional de la sociedad "Y" del mes de julio de 2021?
8. No se encuentra en los supuestos del Artículo 14-B del CFF para que no haya enajenación.

Solución:

1.	Coeficiente de utilidad de la sociedad "Y", S.A.		.1050
2.	Ingresos nominales de julio de 2021	$	20,000
3.	Base del pago provisional ($ 20,000 × .1050)	$	2,100
4.	Pago provisional 30% × $ 2,100	$	630

4.1.22. Cambio de coeficiente por dictamen opcional en 2020

Si con motivo del dictamen de contador público se modifica la utilidad fiscal del ejercicio anterior que sirvió de base para determinar el coeficiente de utilidad, se deberán presentar declaraciones complementarias de pagos provisionales desde el mes en que se aplicó dicho coeficiente y aplicar el determinado con base en la utilidad fiscal del dictamen y, en su caso, pagar las diferencias de impuesto, actualización y recargos.

4.1.23. Coeficiente de utilidad frente al presupuesto fiscal para 2021

Para finalizar los comentarios relacionados con el coeficiente de utilidad, se destaca la importancia que tiene dicho coeficiente en la determinación de los pagos provisionales, puesto que no se debe olvidar que se trata de un coeficiente con datos de ejercicios anteriores, por lo cual debemos vigilar que en el presupuesto fiscal de 2021, la utilidad fiscal que se estime obtener y, aplicando la tasa del 30%, corresponda a los pagos provisionales que con el coeficiente estimado se vayan a efectuar.

Si por ejemplo, el presupuesto fiscal presenta la obtención de una pérdida fiscal, debemos proceder en forma inmediata a la reducción del pago provisional, tal y como se comenta en páginas siguientes. Aun en el caso de que se tenga utilidad fiscal, pero el impuesto sobre la renta del ejercicio que se estime, es menor al entero de los pagos provisionales que se vayan a enterar derivado del coeficiente de utilidad, se podrá reducir dicho coeficiente de utilidad tal y como también se señalará en páginas posteriores.

4.2. SEGUNDO PASO. Determinar la Utilidad Fiscal Estimada para el Pago Provisional

4.2.1. Utilidad fiscal para el pago provisional

Una vez determinado el coeficiente de utilidad fiscal correspondiente al último ejercicio de doce meses, se deberá proceder a obtener la utilidad fiscal para el pago provisional, la cual, en términos generales, resulta de aplicar dicho coeficiente a los ingresos nominales que se hayan obtenido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago provisional.

La fracción II del artículo 14 de la LISR, establece el procedimiento para obtener la utilidad fiscal para el pago provisional, en los siguientes términos:

> "La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a la fracción anterior, por los ingresos nominales correspondientes al período comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago".

El mismo concepto que utiliza la Ley para obtener la utilidad fiscal, base para el pago provisional, es el de aplicar el coeficiente de utilidad a los ingresos nominales. Como se comentó anteriormente los ingresos nominales son los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable.

4.2.2. Ingresos acumulables para el pago provisional

Se deberán acumular la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago. Para determinar los ingresos acumulables, debemos remitirnos a lo dispuesto en el artículo 16 de la LISR.

Los ingresos que se deben considerar, serán obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago provisional y que éstos sean en:

- Efectivo.
- Bienes.
- En servicio.
- En crédito.

4.2.3. Ingresos en efectivo

El ingreso "en efectivo", es el que se percibe en dinero, es decir, las ventas que se realizan de contado en las que el comprador entrega dinero al vendedor.

4.2.4. Ingresos en bienes

Son ingresos que se perciben en especie, esto es, en bienes distintos del efectivo. Estos bienes, en los términos del Código Civil Federal, pueden ser bienes “muebles” o “inmuebles”, por lo cual, para su identificación tendremos que remitirnos a dicha disposición (artículos 750 y 752 del Código Civil). Desde el punto de vista de su valuación, nos remitimos a lo dispuesto en el artículo 17 del Código Fiscal de la Federación y que al respecto establece que:

> “Cuando se perciba el ingreso en bienes o servicios, se considerará el valor de éstos en moneda nacional en la fecha de la percepción según las cotizaciones o valores en el mercado, o en defecto de ambos el de avalúo. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable tratándose de moneda extranjera”.

4.2.5. Ingresos en servicios

También se deben considerar como ingresos acumulables los que se perciban en servicios, tal puede ser el pago en servicios de publicidad como, por ejemplo, si la empresa vende bienes y le hacen el pago a través de un intercambio de publicidad, por lo que no estará recibiendo el ingreso en efectivo, ni en bienes, ni en crédito, sino en servicios.

Al respecto, el segundo párrafo del artículo 17 del Código Fiscal de la Federación establece el valor que se debe otorgar a ese tipo de servicios.

> “Cuando con motivo de la prestación de un servicio se proporcionen bienes o se otorgue su uso o goce temporal al prestatario, se considerará como ingreso por el servicio o como valor de éste, el importe total de la contraprestación a cargo del prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se proporcionen o se conceda su uso o goce con el servicio de que se trate.”

4.2.6. Ingresos en crédito

Son ingresos en crédito aquellos que sin haber ingresado en efectivo o en servicios, ya se tiene un derecho para exigir una contraprestación por parte del contribuyente.

Son diversas las situaciones que, desde el punto de vista jurídico, determinan el momento en que nace el derecho del crédito y, consecuentemente, su acumulación para efectos fiscales, por lo que para cada situación real y concreta nos debemos remitir a las diversas disposiciones del derecho común.

Sin embargo, en esta materia, se estableció, en el artículo 17 de la LISR, el momento en que se debe considerar el ingreso y que, en el caso del ingreso en crédito tiene cambios fundamentales, mismos que más adelante se comentan.

4.2.7. Depósitos en garantía no son ingresos acumulables

El artículo 16 del RISR establece que no se considerarán ingresos acumulables los depósitos recibidos por el arrendador de bienes inmuebles, cuando éstos tengan como finalidad exclusiva garantizar el cumplimiento de las obligaciones pactadas en el contrato de arrendamiento y sean devueltos al finalizar el contrato.

4.2.8. Excepciones de acumular ingresos en crédito

A pesar de que se trata de un ingreso en crédito, son diversos los supuestos en que la ley exceptúa la acumulación como sigue:

1. Enajenaciones a plazo.

En el segundo párrafo de la fracción III del artículo 17 de la LISR, se establece que cuando los contribuyentes realicen enajenaciones a plazo, en los términos del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes considerarán como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado. Esta disposición sufre un fuerte cambio con la nueva Ley del ISR en 2014. Hasta 2013 existía la opción de acumular la parte del precio cobrado.

El decreto del 22 de enero de 2015 que otorga beneficios en materia de vivienda otorga la opción para los que se dediquen a la construcción y enajenación de bienes inmuebles cuando su enajenación se haya pactado a plazos de acumular el total del precio pactado o la parte del precio exigible.

2. Ingresos por contratos de arrendamiento financiero.

Igualmente, en el primer párrafo de la fracción III del artículo 17 de la LISR, se establece que los contribuyentes que obtengan ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo.

3. Ingresos por contratos de obra inmueble u otros contratos de obra.

El artículo 17 de la LISR establece que los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble, considerarán acumulables los ingresos provenientes de dichos contratos, en la fecha en que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para que proceda su cobro, siempre y cuando el pago de dichas estimaciones tengan lugar dentro de los tres meses siguientes a su aprobación o autorización; de lo contrario, los ingresos provenientes de dichos contratos se considerarán acumulables hasta que sean efectivamente pagados.

Los contribuyentes que celebren otros contratos de obra en los que se obliguen, a ejecutar dicha obra conforme a un plano, diseño y presupuesto, considerarán que obtienen los ingresos en la fecha en la que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para que proceda su cobro, siempre y cuando el pago de dichas estimaciones tengan lugar dentro de los tres meses siguientes a su aprobación o autorización; de lo contrario, los ingresos provenientes de dichos contratos se considerarán acumulables hasta que sean efectivamente pagados, o en los casos en que no estén obligados a presentarlas o la periodicidad de su presentación sea mayor a tres meses, considerarán ingresos acumulables el avance trimestral en la ejecución o fabricación de los bienes a que se refiere la obra.

4.2.9. Ingresos devengados

Ampliar como una excepción al concepto del ingreso en crédito, se establece el ingreso devengado. Este concepto nace de aspectos legales y de la técnica contable, concretamente, de la aplicación del postulado contable de la devengación contable.

4.2.10. Ingresos por intereses devengados

La fracción IX del artículo 18 de la Ley del ISR, establece que serán ingresos acumulables los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno. Es importante destacar que para efectos de los pagos provisionales se deberán tomar en cuenta los intereses devengados nominales.

Se tendrá un ingreso para efectos fiscales por los intereses, puesto que se estarán devengando en los términos de los postulados contables (NIF) y las disposiciones de la LISR, este cálculo se deberá efectuar mensualmente.

Además se deben incluir los ingresos por ganancia cambiaria mensual, considerando que en los términos del artículo 8 de la LISR otorga el tratamiento de interés a la ganancia cambiaria.

4.2.11. Intereses moratorios

En el caso de los intereses moratorios, serán acumulables a partir del cuarto mes únicamente los efectivamente cobrados. Se considera que los ingresos por intereses moratorios que se perciban con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en que el deudor incurrió en mora cubren en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que el deudor incurrió en mora, hasta que el monto percibido exceda al monto de los intereses moratorios devengados acumulados correspondientes al último período citado.

Para los efectos anteriores, los intereses moratorios que se cobren se acumularán hasta el momento en el que los efectivamente cobrados excedan al monto de los moratorios acumulados en los primeros tres meses y hasta por el monto en que exceda.

4.2.12. Fecha en que se obtienen los ingresos

El artículo 17 de la LISR, establece las fechas en que se obtienen los ingresos:

I. Enajenación y prestación de servicios

"Enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:

a) *Se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada.*

b) *Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.*

c) *Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.*

Ingresos acumulables cuando se cobren

Tratándose de los ingresos por la prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles y de ingresos por el servicio de suministro de agua potable para uso doméstico o de recolección de basura doméstica que obtengan los *organismos descentralizados, los concesionarios, permisionarios o empresas autorizadas para proporcionar dichos servicios, se considera que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.*

II. Uso o goce temporal de bienes

Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando se cobren total o parcialmente las contraprestaciones, o cuando éstas sean exigibles a favor de quien efectúe dicho otorgamiento, o se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada, lo que suceda primero.

III. Arrendamiento financiero

Obtención de ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo.

Enajenaciones a plazo

En el caso de enajenaciones a plazo en los términos del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes considerarán como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado.

IV. Deudas canceladas

Ingresos derivados de deudas no cubiertas por el contribuyente, en el mes de que se consume el plazo de prescripción o en el mes en el que se cumpla el plazo a que se refiere el párrafo segundo de la fracción XV del artículo 27 de esta Ley.”

El artículo 15 de la LISR establece que los contribuyentes sujetos a un procedimiento de concurso mercantil podrán disminuir el monto de las deudas perdonadas, conforme al convenio suscrito con sus acreedores de las pérdidas pendientes de disminuir que tengan en el ejercicio en que dichos acreedores les perdonen las deudas. Cuando el monto de las deudas perdonadas sea mayor a la pérdida fiscal pendiente de disminuir, la diferencia no se considera como ingreso acumulable.

4.2.13. Momento de acumulación de los ingresos

Con la citada disposición se tiene definido el momento de registrar los ingresos, puesto que, bastará con expedir el comprobante, que sea exigible o que se envíe o entregue materialmente el bien, que se cobre total o parcialmente para que se considere que se está obteniendo un ingreso acumulable; si se recibe un anticipo se debe acumular el total de la venta. Por ejemplo, ha sido costumbre en las empresas registrar el ingreso hasta que se emite la factura, sin embargo, éste ya no será el único supuesto para determinar el ingreso, ya que se tendrán que analizar, entre otros, los siguientes momentos:

1. Fecha en que se expidió el comprobante.
2. Fecha en que se envía o entrega el bien.
3. Fecha en que se cobre o sea exigible el precio o la contraprestación, parcial o totalmente.

Esta disposición tiene un fuerte impacto financiero en las empresas puesto que basta con colocarse en cualquiera de los supuestos para que se tenga que acumular para los pagos provisionales el total de enajenación y consecuentemente, pagar el impuesto sobre la renta correspondiente. En nuestra opinión, las empresas deberán vigilar estos cambios, ya que se puede caer en omisiones en cuanto a la acumulación para pagos provisionales, por no vigilar los diferentes supuestos que establece la Ley para que se considere el ingreso acumulable y, consecuentemente, sujetos a la acumulación para determinar el importe del pago provisional.

4.2.14. Cambios en la emisión de los CFDI a partir de 2017 y aplicables en 2021, que afectan a los pagos provisionales

El artículo 29 del CFF establece las obligaciones que se deben cumplir en materia de expedir comprobantes fiscales (CFDI) y entre otras obligaciones su fracción III señala “cumplir los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código”. Más adelante su fracción VI señala “Cumplir con las especificaciones que en materia de informática determine el SAT mediante reglas de carácter general”.

Por reformas a partir del 1 de enero de 2021, el Artículo 29-A del CFF, en su Fracción V, se establece que la cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen, estos datos se asentarán en los CFDI, usando los catálogos incluidos en las especificaciones tecnologícas que, mediante reglas, emita el SAT

Esta última disposición es el fundamento legal para que el SAT publique una gran cantidad de reglas en la expedición de los CFDI, que se agrupan en el Capítulo 2.7. del Título II de la RMF que se denomina “De los comprobantes fiscales digitales por Internet o factura electrónica”. En la práctica se les denomina CFDI o factura electrónica.

Como se mencionó en el punto 4.2.12., uno de los supuestos para determinar la fecha en que se obtienen los ingresos es la fecha en que se expidió el comprobante. Con las reglas y anexos de la RMF en la expedición de los CFDI, tendrá que considerarse, para determinar el momento en que se acumulen los ingresos, para calcular el pago provisional. Por lo anterior a continuación hacemos mención a las principales reglas para la expedición de CFDI en personas morales con base en la RMF 2021.

4.2.15. Generación del CFDI

La regla 2.7.1.2. de la RMF para 2021 establece que para los efectos del artículo 29 primer y segundo párrafo del CFF, los CFDI que generen los contribuyentes y que posteriormente envíen a un proveedor de certificación de CFDI, para su validación, asignación de folio e incorporación de sello digital del SAT otorgado para dicho efecto (certificación) deberán cumplir con las especificaciones técnicas previstas en los rubros 1.A “Estándar de comprobante fiscal digital por Internet” y 1.B “Generación de sellos digitales para comprobantes fiscales digitales por Internet del anexo 20”.

Esta regla también hace referencia a los casos que el contribuyente haga uso de ensobretado “Addenda” del anexo 20 y que se podrá adquirir, arrendar, desarrollar un sistema informativo para generación del CFDI o utilizar los servicios de un tercero, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en esta regla.

Dichos comprobantes deberán cumplir con el complemento del CFDI que al efecto se establezca en términos de la regla 2.7.1.8.

En varias reglas se establecen casos especiales de expedición de CFDI, dependiendo de la actividad, sin embargo, para efectos de la determinación de los pagos provisionales se debe considerar el momento de expedición de los CFDI, aún y cuando en términos de lo establecido en el anexo 20 y en reglas se establecen diferentes tipos de comprobantes como son: de ingreso, de egreso, de traslado, se debe cumplir con lo señalado en la Ley del ISR, cuando se aplica el supuesto del artículo 17, en sus fracciones I y II para enajenación de bienes, prestación de servicios, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, es decir, el momento de acumulación es cuando “se expida el comprobante fiscal”.

El anexo 20 contiene información técnica sobre el estándar del CFDI, la generación de sellos digitales, estándar del servicio de cancelación, especificación técnica del código de barras bidimensional, secuencia de formación para generar la cadena original, validaciones adicionales a realizar por el proveedor, así como de los distintos tipos de datos y catálogos. La sexta modificación a la RMF 2017 establece que la versión 3.2. se podrá utilizar al 31 de diciembre de 2017, por lo que desde el 1 de enero de 2018 aplica la versión 3.3. El artículo tercero transitorio de la RMF 2018 prorroga el anexo 20 hasta que no sea publicado el correspondiente a esta publicación.

La versión 3.3. de los CFDI señala los tipos de comprobantes que pueden ser:

I. ***De Ingresos.*** Se emiten por los ingresos que obtienen los contribuyentes.

II. ***De Egreso.*** Amparan devoluciones, descuentos y bonificaciones y también se podrá utilizar para corregir o restar un comprobante de ingreso, que opera como una nota de crédito.

III. ***De Traslado.*** Sirven para acreditar las propiedades de las mercancías en traslado.

IV. ***De Recepción de Pagos.*** Incorpora un complemento, que se emite cuando al momento de expedir el CFDI no reciben el pago de la contraprestación y facilita la conciliación de las facturas contra los pagos y cuando se realizan operaciones con pago en parcialidades.

V. ***De Nóminas.*** Se emiten por los pagos realizados por concepto de remuneración de sueldos, salarios y asimilados a éstos.

VI. ***Retenciones e Información de Pagos.*** Se expiden en operaciones que se deben retener impuestos, incluyendo pagos al extranjero.

Por no ser tema de este libro los CFDI, a continuación nos referiremos a algunas actividades para ejemplificar el momento de acumulación, cuando se aplica el supuesto de la Ley del ISR de la expedición del comprobante fiscal.

4.2.15.1. Emisión del CFDI por enajenación de bienes

El artículo 29 del CFF establece que cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que perciban deberán emitirlos mediante documentos digitales (CFDI).

El artículo 17 de la Ley del ISR establece que se considera que los ingresos se obtienen en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma, en la fecha que se señala conforme a lo siguiente: tratándose de enajenación de bienes, la fracción I señala como un supuesto cuando se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada.

El artículo 14 del CFF establece lo que se entiende por enajenación y se enumeran en ocho fracciones lo que se entiende por enajenación, siendo el caso más generalizado el de la fracción I que es toda trasmisión de bienes de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.

Si se dan los supuestos anteriores debemos emitir un CFDI en términos de las reglas de la RMF 2021, en su Capítulo 2.7. del Título 2. y por lo tanto se deberá acumular para determinar el pago provisional.

Sin embargo, la regla 2.7.1.2. de generación del CFDI establece que dichos comprobantes deberán cumplir con el complemento del CFDI que al efecto se establezca en términos de la regla 2.7.1.8.

El artículo 29-A del CFF en su fracción VII establece que los CFDI deberán contener el importe total consignado en número y letra, y cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el momento en que se expida el comprobante fiscal digital por Internet se señalará expresamente dicha situación. En el inciso c) de esta fracción se establece que se debe señalar la forma en que se realizó el pago.

En el anexo 20 de la RMF se incluye el catálogo de formas de pago, como por ejemplo la clave 01 efectivo, la 02 cheque nominativo, la 03 transferencia electrónica, la 04 tarjeta de crédito, la 05 monedero electrónico, etc., y la clave 99 por definir.

Con base en lo anterior, en el momento de expedir el CFDI e independientemente de la forma de pago, se deberá acumular el ingreso para determinar el pago provisional, sin embargo, cuando no se efectúe el pago y se anote la clave 99 por definir, la regla 2.7.1.8. “Complementos para incorporar información fiscal en los CFDI”, dispone que, los complementos que publique el SAT en su portal serán de uso obligatorio.

Como se comentó en líneas atrás uno de los complementos es el de recepción de pagos, el cual debe emitirse cuando al expedir el CFDI no reciba el pago de la contraprestación y facilita la conciliación de las facturas contra pagos por lo que debe vincularse.

Para efectos de los ingresos acumulables en pagos provisionales no deben considerarse como ingresos, porque se duplicarían, con las excepciones que a continuación comentamos.

4.2.15.2. Pagos en varias exhibiciones

El artículo 29-A del CFF en su fracción VII, inciso b) establece que cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición ó pagándose en una sola exhibición, ésta sea diferida, se emitirá un CFDI por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y se expedirá un CFDI por cada uno de los pagos que se reciban posteriormente, en los términos que establezca el SAT mediante reglas.

La regla 2.7.1.35. de la RMF establece lo siguiente:

- Se emitirá un CFDI por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice.
- Posteriormente se emitirá un CFDI por cada uno de los pagos que se efectúen, en el que se deberá señalar "cero" en el campo "Total" sin registrar dato alguno en los campos "método de pago" y "forma de pago" debiendo incorporar el mismo el "complemento para recepción de pagos" que al efecto se publique en el portal del SAT.

4.2.15.3. Opción de acumulación por cobro total o parcial del precio

La regla 3.2.4. de la RMF 2021 establece que los contribuyentes del Título II de la Ley del ISR que realicen las actividades empresariales a que se refiere el artículo 16 del CFF, y obtengan ingresos por el cobro total o parcial del precio, relacionados directamente con dichas actividades, y no estén en el supuesto del artículo 17 fracción I, inciso b) de la Ley del ISR (entrega del bien) y emitan el CFDI que corresponda a dichos cobros en términos de la regla 2.7.1.35. en lugar de considerar dichos cobros como ingresos para la determinación del pago provisional correspondiente al mes en el que los recibieron en los términos del artículo 14 y 17 fracción I, inciso c) de la citada Ley, podrán considerar como ingreso acumulable del ejercicio el saldo que por los mismos conceptos tengan al cierre del ejercicio fiscal de que se trate, del registro a que se refiere el párrafo siguiente, pudiendo deducir, en este caso, el costo de lo vendido estimado que corresponda a dichos cobros.

El registro, se incrementará con el monto de los cobros totales o parciales que se reciban en el ejercicio y se disminuirá con el importe de dichos montos cuando se envíe o se entregue materialmente el bien, por los cuales se recibieron los cobros parciales o totales señalados.

Los ingresos a que se refiere el artículo 17 fracción I, inciso c) de la Ley del ISR, deberán acumularse tanto para los efectos de los pagos provisionales como para el cálculo de la utilidad o pérdida fiscal del ejercicio fiscal de que se trate, cuando se dé el supuesto a que se refiere la fracción I, inciso b) del citado precepto (entrega del bien).

El costo de lo vendido estimado correspondiente al saldo de los registros de los cobros totales o parciales que se tengan al cierre del ejercicio se determinará aplicando al saldo del registro, el factor que se obtenga de dividir el monto del costo de lo vendido deducible del ejercicio fiscal entre la totalidad de los ingresos obtenidos en ese mismo ejercicio, por concepto de enajenación de mercancías.

En los ejercicios siguientes a aquel que se opte por aplicar lo dispuesto en esta regla, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables el saldo del registro que se hubiera acumulado y el costo de lo vendido estimado deducible, calculado en términos de esta regla, correspondiente al ejercicio inmediato anterior.

Lo anterior no es aplicable a contratos de obra.

Los contribuyentes a quienes se les expida el CFDI a que se refiere el primer párrafo de esta regla (por los cobros efectuados) sólo podrán deducir el monto efectivamente pagado en el mes o en el ejercicio que corresponda. Destacamos que esta opción es únicamente aplicable cuando se trate de cobros totales o parciales del precio y no a los anticipos.

Esta regla otorga la opción para la determinación de los pagos provisionales, de no considerar como ingreso acumulable el cobro parcial del precio siempre y cuando no se haya entregado el bien, al mencionar "que en lugar de considerar dichos cobros como ingresos para la determinación del pago provisional correspondiente al mes en que lo recibieron en los términos del artículo 14, podrán considerar como ingreso acumulable del ejercicio el saldo que por los mismos conceptos tengan al cierre del ejercicio fiscal del registro que se debe llevar, pudiendo deducir en este caso, el costo de lo vendido estimado que corresponda a dichos cobros.

4.2.15.4. Opción para disminuir los anticipos acumulados en la determinación del pago provisional correspondiente a la emisión del CFDI por el importe total de la contraprestación

La regla 3.2.24. de la RMF 2021 establece que para los efectos de lo dispuesto en los artículos 14 y 17 fracción I, de la Ley del ISR y 29, primer párrafo del CFF, los contribuyentes del Título II de la Ley del ISR que obtengan ingresos por anticipos en un ejercicio fiscal, deberán emitir los CFDI en el mes respectivo con la guía de llenado de los CFDI que señala el anexo 20 y acumular como ingreso en el período del pago provisional respectivo el monto del anticipo.

En el momento en que se concrete la operación, emitirán el CFDI por el total del precio o contraprestación pactada, en cuyo caso, podrán optar por acumular como ingreso en el pago provisional del mes de que se trate, únicamente la cantidad que resulte de disminuir del precio total de la operación los ingresos por anticipos ya acumulados.

Al expedir el CFDI por el monto total de la operación deberán vincularse los CFDI de los anticipos recibidos, posteriormente se emitirá el comprobante de egresos vinculado con el CFDI por el total de la operación, ambos de acuerdo con la guía de llenado de los CFDI que señala el anexo 20.

La opción de esta regla sólo puede aplicarse dentro del ejercicio en el que se realicen los anticipos y el monto de éstos no se hubieran deducido con anterioridad.

Los contribuyentes que apliquen esta regla deberán realizar la deducción del costo de lo vendido en términos de la Sección III, Capítulo II, del Título II de la Ley del ISR considerando el total del precio o contraprestación, una vez que hayan emitido el CFDI por el monto total del precio y acumulado el pago del remanente de cada operación.

Esta regla no es aplicable a los contratos de obra.

Esta regla cambia el procedimiento que se aplicaba en forma similar para los pagos parciales a que nos referimos en el punto anterior, al no permitir la deducción de la estimación del costo de lo vendido, por lo que resulta un incremento en el pago provisional.

Por lo expuesto resulta muy importante determinar cuándo se trata de un pago parcial y cuando es un anticipo, por el efecto que se tiene en el cálculo del pago provisional.

¡ANTICIPO O PAGO PARCIAL!

Se debe definir legalmente y fiscalmente si se recibe un anticipo o un pago parcial, por los efectos diferentes que comentamos en los puntos anteriores.

En términos del Código Civil Federal en su artículo 2249 se establece que por regla general, la venta es perfecta y obligatoria para las partes cuando se ha convenido sobre la cosa y su precio, aunque la primera no haya sido entregada ni el segundo satisfecho.

Con base en la disposición anterior si no se ha convenido sobre el bien y su precio, no hay enajenación, por lo tanto si se recibe un pago, se trata de un anticipo, por lo que se aplica el punto 4.2.15.4. que se comentó anteriormente.

Si por el contrario se ha convenido sobre el bien y su precio y se recibe un pago parcial se trata de pago en parcialidades y se aplica el punto 4.2.15.3.

El SAT en su página de Internet publicó que se estará en el caso de una operación en dónde existe el pago de un anticipo, cuando se realice un pago en donde:

a. No se reconoce o no se ha determinado el bien o servicio que se va a adquirir o el precio del mismo.

b. No se conoce o no se ha determinado ni el bien o servicio que se va a adquirir ni el precio del mismo.

No se considera anticipo:

A) La entrega de una cantidad por concepto de garantía o depósito, es decir, la entrega de una cantidad que garantiza la realización o cumplimiento de alguna condición, como sucede en el caso del depósito que en ocasiones se realiza por el arrendatario al arrendador para garantizar del pago de las rentas en el caso de un contrato de arrendamiento inmobiliario.

B) En el caso de operaciones en las cuales ya exista acuerdo sobre el bien o servicio que se va a adquirir y de su precio, aunque se trate de un acuerdo no escrito, y el comprador o adquirente del servicio realiza el pago de una parte del precio, está ante una venta en parcialidades y no ante un anticipo.

Como se podrá apreciar lo dispuesto en el Código Civil Federal coincide con lo que el SAT ha dado a conocer en su página de Internet en esta materia.

4.2.15.5. Caso práctico de anticipos recibidos, emisión del CFDI y acumulación para pagos provisionales

Planteamiento

La Industrial "X", S.A. de C.V. recibe un anticipo por $ 100,000.00 por un equipo que venderá y no tiene definido el precio con fecha 15 de enero de 2021. El 15 de febrero de 2021 determina que el precio del equipo será de $ 250,000.00 y lo entrega y recibe el pago por $ 150,000.00.

Solución:

1. Emisión de CFDI por el anticipo recibido en enero de 2021.

   El 15 de enero de 2021 emite CFDI versión 3.3., indicando que el uso del CFDI está "por definir", en la clave de producto anotará 84111506 (Servicios de facturación), en descripción anotará "anticipo del bien", en importe anotará $ 100,000.00 más IVA por $ 16,000.00, total $ 116,000.00, en forma de pago "02 cheque nominativo", en método de pago "PUE pago en una sola exhibición"; tipo de comprobante: de ingreso.

2. Emisión de CFDI por el total de la operación.

   El 15 de febrero de 2021 concreta la operación por un valor de $ 250,000.00, recibiendo un cheque por $ 150,000.00 y emite el CFDI, como sigue:

   CFDI Versión 3.3.

Uso CFDI:	Otra maquinaria y equipo
Clave Unidad:	EA Pieza
Descripción:	Bomba de agua
Forma de pago:	02 cheque nominativo
Método de pago:	PUE Pago en una sola exhibición
Importe:	$ 250,000.00 más IVA $ 40,000.00 Total $ 290,000.00
CFDI Relacionados:	07 CFDI por aplicación de anticipo
Folio Fiscal:	6FB3832E-496E-5725-9521-CDC413D20CCF
Tipo de comprobante:	De ingreso

3. Emisión del CFDI de tipo "Egreso"

   El 15 de febrero de 2021 emite el CFDI de tipo "Egreso", el mismo día que emite el CFDI por el total de la operación por el valor del anticipo de $ 100,000.00 y en tipo de comprobante anota de "Egreso" y en descripción anotará "aplicación de anticipo" y el importe será por $ 116,000.00.

4. Acumulación para pagos provisionales

   En enero de 2021

   Con base en la regla 3.2.24. de la RMF 2021 acumula $100,000.00 por el anticipo recibido.

   En febrero 2021

   Con base en la regla 3.2.24. de la RMF 2021 acumulará $ 150,000.00, considerando que emitió CFDI por el total de $ 250,000.00 menos el CFDI de egreso por $ 100,000.00, acumula $ 150,000.00.

4.2.16. Emisión de CFDI por prestación de servicios

En términos del artículo 17 fracción I de la Ley del ISR el momento en que se debe acumular el ingreso por prestación de servicios es cuando ocurran los siguientes supuestos:

a) Se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada.

b) Cuando se preste el servicio.

c) Cuando se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

Las reglas 3.2.4. y 3.2.24. de la RMF 2021 que se comentaron en los puntos 4.2.15.3. y 4.2.15.4. son aplicables para servicios empresariales, por así establecerlo las reglas, por lo que serán aplicables en los mismos términos para servicios con la excepción que comentaremos en el punto siguiente.

4.2.17. Prestación de servicios personales

El artículo 29-A en su fracción VII, inciso c) último párrafo establece que tratándose de contribuyentes que presten servicios personales, cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad, por lo que en nuestra opinión no son aplicables las reglas 3.2.4. y 3.2.24. sobre pago en parcialidades y anticipos recibidos, por lo que cada que emitan un CFDI por los servicios prestados deberán considerarlo un ingreso acumulable para determinar el pago provisional, si fue efectivamente pagado.

4.2.17.1. Complemento para recepción de pagos en prestación de servicios personales

Si se expidió el CFDI y no se recibió el pago anotando la clave “99” (por definir), en términos de la fracción I último párrafo no se debe acumular para efectos de los ingresos acumulables en el pago provisional.

Cuando se efectúe el pago se debe expedir el “complemento de recepción de pagos” indicando el método de pago y forma de pago, y se acumulará para determinar los ingresos acumulables en el pago provisional.

4.2.18. CFDI por el uso o goce temporal de bienes

El artículo 17 fracción II de la Ley del ISR establece el momento en que deben acumularse, cuando se cobren total o parcialmente las contraprestaciones o cuando estas sean exigibles o se expida el CFDI lo que suceda primero.

Los contratos de arrendamiento establecen los derechos y obligaciones del arrendador y el arrendatario y debe incluirse la fecha en que será cubierta la renta, por lo cual ésta será la base para la expedición del CFDI. Por ejemplo si se pacta que la renta será exigible el último día del mes, aun cuando no se pague, será acumulable en ese mes, independientemente que se expida el CFDI, aunque se sugiere expedirlo. Otro caso sería cuando se paguen rentas adelantadas, como queda comprendido en el supuesto de la ley de que es acumulable cuando se cobren, será un ingreso acumulable.

Debe considerarse que al mencionar la ley uso o goce temporal de bienes, incluye bienes muebles e inmuebles. Tratándose de depósitos en garantía, no serán ingresos acumulables, siempre que se cumpla con las disposiciones legales del Código Civil y a mayor abundamiento el artículo 16 del Reglamento del ISR establece que no se considera ingreso acumulable los depósitos recibidos por el arrendador de inmuebles.

4.2.19. Cancelación de CFDI y sus efectos en pagos provisionales

El artículo 29-A del CFF en su fracción IX establece que los CFDI sólo podrán cancelarse cuando la persona a favor de quien se expida acepte su cancelación.

4.2.19.1. Aceptación del receptor para la cancelación del CFDI

La regla 2.7.1.38. de la RMF establece que cuando el emisor de un CFDI requiera cancelarlo, podrá solicitar la cancelación a través del Portal del SAT en Internet. El receptor deberá manifestar a través del Portal del SAT, a más tardar dentro de los tres días siguientes contados a partir de la recepción de la solicitud de solicitud de cancelación de CFDI la aceptación o negación de la cancelación del CFDI. El SAT considerará que el receptor acepta la cancelación del CFDI si transcurrido el plazo no realiza manifestación alguna. En el supuesto que se cancela un CFDI aplicando la facilidad prevista, pero la operación subsista emitirá un CFDI que estará relacionando con el cancelado de acuerdo con la guía de llenado de los CFDI que señala el anexo 20.

La regla 2.7.1.39. establece la cancelación del CFDI sin aceptación del receptor como por ejemplo que amparen ingresos hasta $ 5,000.00 en operaciones con el público en general emitidos a residentes en el extranjero, cuando la cancelación se realice dentro de los tres días siguientes a su expedición, por concepto de egresos, por ingresos expedidos a contribuyentes del RIF, que amparen retención e información de pagos.

Las cancelaciones de los CFDI tendrán efectos en los pagos provisionales. Si la cancelación es para corregir errores en los datos, mas no en la cantidad, no tendrá efectos en el pago provisional y se cumplirá con lo comentado en párrafos anteriores. Si la cancelación del CFDI es para corregir la cantidad o para la cancelación de la operación se tendrá efectos en la determinación del pago provisional y se cumplirá con lo comentado en párrafos anteriores.

En este último caso en nuestra opinión se deberá proceder a cancelar el CFDI, y tratándose de un error se sustituirá por otro con los datos correctos. Si la cancelación es por la operación no se emitirá otro CFDI sino en la página de Internet del SAT se cancela el CFDI y deberá recibir el acuse de cancelación.

En los supuestos de los párrafos anteriores se debe presentar declaración complementaria cuando tenga efecto en el pago provisional al del mes en que se expidió el CFDI que se cancela. En el supuesto que en el cálculo del pago provisional complementario, resultara saldo a favor en nuestra opinión no se tendrá derecho a su devolución o compensación en términos del artículo 22 del CFF y su recuperación se dará en el cálculo del ejercicio.

4.2.20. Invitaciones o revisiones del SAT por diferencias entre los ingresos para el cálculo del pago provisional según declaración y los considerados por el SAT

Como se podrá apreciar en los puntos anteriores existen varios supuestos para determinar los ingresos nominales para la determinación del pago provisional, como son los anticipos, pagos parciales, complemento para recepción de pagos CFDI cancelados, y otros, situaciones que pueden provocar diferencias con los CFDI emitidos que considere el SAT como ingresos para calcular el pago provisional, por lo que se recomienda verificar en el portal del SAT, antes de efectuar el pago provisional, que coincidan los ingresos que considera el contribuyente con los del SAT.

La ficha 128/CFF del Anexo 1-A de RMF, sobre la aclaración de requerimientos o carta invitación de obligaciones omitidas, establece la información para realizar el trámite para aclarar la improcedencia del requerimiento o carta invitación.

4.2.21. Otros ingresos acumulables

En forma enunciativa, mas no limitativa, el artículo 18 de la LISR establece que se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de la LISR, los siguientes conceptos:

1. Ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales.
2. La utilidad derivada por la transmisión de propiedad de bienes por pagos en especie.
3. Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles rentados, que de conformidad con los contratos de arrendamiento, queden a beneficio del propietario.
4. La ganancia derivada por enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales, o certificado de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito.
5. Ganancia realizada que derive de la fusión o escisión de sociedades cuando no se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 14-B del CFF y la proveniente de la reducción de capital o liquidación de sociedades mercantiles residentes en el extranjero, la ganancia se determinará conforme a lo dispuesto en la fracción V del artículo 142 de la LISR.
6. Los ingresos que se perciban por recuperación de un crédito deducido por incobrable.
7. Los ingresos por recuperación de seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente.
8. Las cantidades que el contribuyente obtenga como indemnización para resarcirlo de la disminución que en su productividad haya causado la muerte, accidente o enfermedad de técnicos o dirigentes (hombre-clave).
9. Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con comprobantes fiscales a nombre de aquél por quien se efectúa el gasto.

10. Las cantidades recibidas en efectivo, m.n. o m.e., por concepto de préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital mayores a $ 600,000.00, cuando no se informe a las autoridades fiscales.

4.2.22. Ingresos no acumulables

En el segundo párrafo del artículo 16 de la LISR, se establece que no se consideran ingresos acumulables los siguientes:

1. Aumento de capital, por pago de la pérdida de los accionistas.
2. Primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad.
3. Ingresos por utilizar para valuar sus acciones el método de participación.
4. Ingresos que se obtengan con motivo de la revaluación de sus activos y de su capital.
5. Apoyos económicos o monetarios que se reciban a través de programas gubernamentales.

4.2.23. Ingresos por dividendos no son acumulables

En el último párrafo del artículo 16 de la LISR, se establece que no serán ingresos acumulables los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México.

Con base en esta disposición, si una empresa obtiene ingresos acumulables únicamente por dividendos, no estaría obligada a efectuar pagos provisionales, ya que no tendrían base para ello independientemente de que tuvieron un coeficiente de utilidad fiscal del último ejercicio de doce meses.

4.2.24. No son ingresos acumulables los apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de programas presupuestarios gubernamentales

A partir del 1o. de enero de 2017, se adiciona al artículo 16 de la Ley del ISR un tercer párrafo para establecer que tampoco se consideran ingresos acumulables los ingresos por apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos, de la Federación o de las Entidades Federativas, siempre que los programas cuenten con un padrón de beneficiarios.

Se deben cumplir los requisitos que establece esta disposición para no acumular este tipo de ingresos.

4.2.25. Ingresos atribuibles a establecimientos ubicados en el extranjero

En los términos del inciso a) artículo 14 de la LISR, se establece que no se considerarán los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero para efectuar pagos provisionales, que hayan sido objeto de retención por concepto de impuesto sobre la renta ni los ingresos atribuibles a sus establecimientos ubicados en el extranjero que estén sujetos al pago del impuesto sobre la renta en el país donde se encuentren ubicados estos establecimientos.

4.2.26. Ingresos acumulables para sociedades o asociaciones civiles por prestación de servicios personales independientes

Como se comentó, las sociedades o asociaciones civiles, distintas de las establecidas en el Título III de la Ley con excepción de las escuelas que no sean donatarias autorizadas y las asociaciones deportivas, tributarán bajo el régimen del Título II, y para efectos de los ingresos acumulables para pagos provisionales, considerarán únicamente los que se obtengan hasta el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

ESCUELAS

El artículo 79 fracción X de la LISR en vigor a partir del 1o. de enero de 2014, establece que no son contribuyentes las S.C. o A.C. que se dediquen a la enseñanza, con autorización o reconocimiento de validez de estudios de la Ley General de Educación, siempre que sean consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles.

Considerando el párrafo anterior, las escuelas que no sean donatarias autorizadas, deberán efectuar pagos provisionales en términos de lo comentado en este capítulo del libro, sin embargo, como se comentó en el punto 4.1.12. no se tenía posibilidad de calcular el coeficiente de utilidad en 2014 con datos del ejercicio anterior.

A partir de 2015, una vez que presenten su declaración del ejercicio 2014, y resulta coeficiente de utilidad, se deberá aplicar para efectuar su primer pago provisional en 2015.

Lo anterior se confirma con el artículo décimo de la RMF 2015 que establece que las instituciones, sociedades y asociaciones dedicadas a la enseñanza u organizaciones con fines deportivos, para la presentación de su primer pago provisional del ejercicio 2015, estarán a lo dispuesto en el artículo 14, fracción I tercer párrafo de la Ley del ISR, que se refiere que tratándose del segundo ejercicio fiscal, el primer pago provisional comprenderá el primero y el segundo y el tercer mes del ejercicio, y se considerará el coeficiente de utilidad del primer ejercicio, aun cuando no hubiera sido de doce meses, por ser el ejercicio fiscal de 2014 el primer ejercicio en el que tributan en el Título II de esta Ley.

4.2.27. Ingresos acumulables por servicio de suministro de agua potable o recolección de basura doméstica

En el último párrafo de la fracción I del artículo 17 de la LISR, se establece que los ingresos por suministro de agua potable para uso doméstico o de recolección de basura doméstica que obtengan los organismos descentralizados, los concesionarios, permisionarios o empresas autorizadas para proporcionar dichos bienes, se considera que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

4.2.28. Ingresos brutos o ingresos netos

En la práctica ha surgido la duda si se deben considerar los ingresos brutos o si se deben descontar las devoluciones, descuentos o bonificaciones (ingresos netos).

Al aplicar las disposiciones en forma estricta, consideramos que se deben tomar para efectos del pago provisional los ingresos brutos. Sin embargo, el efecto pudiera ser el mismo si se dan algunos supuestos como se muestra en el siguiente ejemplo:

Datos del último ejercicio de doce meses

Ingresos nominales	$ 400,000
Menos:	
Devoluciones, descuentos o bonificaciones	50,000
INGRESOS NETOS	$ 350,000
UTILIDAD FISCAL	$ 50,000

Ingresos nominales (enero de 2021)	$ 50,000
Menos:	
Devoluciones, descuentos o bonificaciones	6,250
INGRESOS NETOS	$ 43,750

Cálculo del pago provisional con ingresos brutos

Coeficiente de utilidad $ 50,000 ÷ $ 400,000 =	.1250
Por:	
Ingresos brutos de enero de 2021	$ 50,000
UTILIDAD BASE PARA EL PAGO PROVISIONAL	$ 6,250

Pago provisional con ingresos netos

Coeficiente de utilidad $ 50,000 ÷ $ 350,000 =	.1428
Por:	
Ingresos netos de enero de 2021	$ 43,750
UTILIDAD BASE PARA PAGO PROVISIONAL	$ 6,247

Como se podrá observar, la utilidad fiscal base para el pago provisional no se afecta considerablemente, partiendo de los ingresos brutos o de los ingresos netos, pero esto, fundamentalmente, dependerá de si se guarda la misma proporción de las devoluciones, descuentos o bonificaciones de un ejercicio con otro, ya que si, por ejemplo, en el ejercicio anterior base del coeficiente, éste se determina sobre ingresos netos y en el ejercicio al que corresponden los pagos provisionales no se tienen estas deducciones, los ingresos brutos serían igual a los ingresos netos, el pago provisional sería mayor con ingresos netos que con el cálculo sobre ingresos totales.

En nuestra opinión, se deberán considerar ingresos totales acumulables, puesto que los descuentos, devoluciones o bonificaciones se encuentran dentro de las partidas de deducción.

Se debe tener especial atención con la emisión de notas de crédito por estos conceptos o cuando se emite para cancelar una factura anterior y emiten una nueva factura, por provocar duplicidad en el ingreso, considerando que la nota de crédito es una deducción y no cancelación del ingreso.

4.2.29. Cálculo de la utilidad fiscal base del pago provisional

Una vez determinado el coeficiente de utilidad fiscal, con base en el último ejercicio de doce meses y los ingresos nominales del período del pago provisional, el cálculo de la utilidad fiscal, base del pago provisional, se obtendrá como sigue:

Ingresos nominales (del 1o. al 31 de enero de 2021)	$ 50,000
Por:	
Coeficiente de utilidad fiscal (de 2019)	.3378
UTILIDAD FISCAL DEL PAGO PROVISIONAL	$ 16,890

4.2.30. Disminución a la utilidad fiscal estimada de los anticipos y rendimientos que distribuyan las sociedades, asociaciones civiles

El coeficiente de utilidad se determina para estas sociedades, sumando a la utilidad fiscal los anticipos que distribuyan a sus miembros, por lo que dicho coeficiente es elevado; sin embargo, al determinarse la utilidad estimada, ésta se podrá disminuir con los anticipos que se hayan efectuado en el período del pago provisional. Este procedimiento se establece en el inciso b) de la fracción II del artículo 14 de la LISR.

El anterior procedimiento se puede apreciar en el siguiente ejemplo:

Continuando con la utilidad fiscal determinada en el ejemplo anterior, se tendría el siguiente efecto:

Utilidad fiscal, en base al pago provisional	$ 16,890
Menos:	
Anticipos a miembros de la sociedad o asociación civil	15,000
UTILIDAD FISCAL BASE DEL PAGO PROVISIONAL	$ 1,890

4.2.31. Disminución de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores

En términos del Artículo Noveno Transitorio fracción VI de la Ley del ISR en vigor a partir del 1o. de enero de 2014, se establece que los contribuyentes que con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley del ISR, hubieran sufrido pérdidas fiscales en los términos del Capítulo V del Título II de la Ley del ISR que se abroga, que no hubieran sido disminuidas en su totalidad a la entrada en vigor de esta Ley, disminuirán dichas pérdidas en los términos del Capítulo V del Título II de la Ley del ISR, considerando únicamente el saldo de dicha pérdida pendiente de disminuir, conforme a la Ley del ISR que se abroga, se encuentre pendiente de disminuir.

Con base en lo anterior para los pagos provisionales en 2021 se aplicarán las pérdidas fiscales pendientes de disminuir hasta 2013, según lo dispuesto en el inciso c) de la fracción II del artículo 14 de la LISR, y que cumplan con lo dispuesto en el artículo 57 de la LISR.

4.2.32. Actualización de las pérdidas fiscales pendientes de aplicar

En los términos del Capítulo V del Título II de la Ley del ISR que se abroga, como en el Capítulo V del Título II de la Ley del ISR en vigor a partir del

1o. de enero de 2014 establecen el mismo procedimiento para actualizar las pérdidas fiscales, que presentamos a continuación:

4.2.33. Actualización de la pérdida fiscal en el ejercicio en que ocurre

El factor de actualización es como sigue:

$$\frac{\text{INPC del último mes del ejercicio}}{\text{INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio}}$$

4.2.34. Actualización de la pérdida fiscal en el ejercicio en que se aplica la pérdida fiscal

El factor de actualización es como sigue:

$$\frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en que se aplicará}}{\text{INPC del mes en que se actualizó por última vez}}$$

4.2.35. Ultima actualización de las pérdidas fiscales

La actualización de las pérdidas fiscales quedarían como sigue:

- La pérdida fiscal que se aplica en 2011 quedará actualizada a junio de 2011.
- La pérdida fiscal que se aplica en 2012 quedará actualizada a junio de 2012.
- La pérdida fiscal de 2011, quedará actualizada a diciembre de 2011.
- La pérdida fiscal que se aplica en 2013 quedará actualizada a junio de 2013.
- La pérdida fiscal de 2012, quedará actualizada a diciembre de 2012.
- La pérdida fiscal que se aplica en 2014 quedará actualizada a junio de 2014.
- La pérdida fiscal de 2013, quedará actualizada a diciembre de 2013.
- La pérdida fiscal que se aplica en 2015 quedará actualizada a junio de 2015.
- La pérdida fiscal de 2014 quedará actualizada a diciembre de 2014.
- La pérdida fiscal que se aplica en 2016 quedará actualizada a junio de 2016.
- La pérdida fiscal que se aplica en 2017 quedará actualizada a junio de 2017.
- La pérdida fiscal de 2016 quedará actualizada a diciembre de 2016.

- La pérdida fiscal que se aplicó en 2017 quedará actualizada a junio de 2017.
- La pérdida fiscal de 2017 quedará actualizada a diciembre de 2017.
- La pérdida fiscal que se aplicó en 2018 quedará actualizada a junio de 2018.
- La pérdida fiscal de 2018 quedará actualizada a diciembre de 2018
- La pérdida fiscal que se aplicó en 2019 quedará actualizada a junio de 2019.
- La pérdida fiscal de 2019 quedara actualizada a diciembre de 2019
- La pérdida fiscal que se aplicó en 2020, quedará actualizada a junio de 2020.
- La pérdida fiscal de 2020 quedará actualizada a diciembre de 2020

4.2.36. Disminución de pérdidas fiscales por cambio de accionistas

A partir del 1o. de enero de 2007 se reformó el artículo 63 de la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 para establecer que cuando cambien los socios o accionistas que detecten el control de la sociedad que tengan pérdidas fiscales pendientes de disminuir y la suma de los ingresos obtenidos en los tres últimos ejercicios hayan sido menores al monto actualizado de esas pérdidas al término del último ejercicio antes del cambio de socios o accionistas, dicha sociedad únicamente podrá disminuir las pérdidas contra las utilidades fiscales correspondientes a la explotación de los mismos giros en los que se produjeron las pérdidas.

La disposición anterior se incorpora en los mismos términos en el artículo 58 de la Ley del ISR, vigente a partir del 1o. de enero de 2014.

Para efectos de la disminución de pérdidas fiscales en pagos provisionales se debe tomar en cuenta el párrafo anterior y además, cumplir con la obligación de llevar registros contables para el control de sus pérdidas fiscales por cada giro.

4.2.37. Disminución de la utilidad fiscal por PTU pagada en el ejercicio

A partir del 1 de enero de 2020 se reforma la fracción II del artículo 14 de la LISR para incorporar lo que se establecía en la LIF hasta 2019, relacionados con la disminución de la PTU, para quedar como sigue:

II. ... se disminuirán los siguientes conceptos:

a) ... El monto de la PTU pagada en el mismo ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. El citado monto de la PTU se deberá disminuir, por partes iguales, en los pagos provisionales correspondientes a los meses de mayo a diciembre del ejercicio fiscal.

La disminución se realizará en los pagos provisionales del ejercicio de manera acumulada y el monto que se disminuya en ningún caso será deducible de los ingresos acumulables de conformidad con lo previsto en la fracción XXVI del artículo 28 de la Ley.

Para efectos del párrafo anterior, la disminución de la PTU se realizará hasta el monto de la utilidad fiscal determinada para el pago provisional que corresponda y en ningún caso se deberá recalcular el coeficiente de utilidad determinado en los términos de la fracción I de este artículo.

Para mayor claridad a continuación presentamos el siguiente ejemplo:

CALCULO DE PAGOS PROVISIONALES DE MAYO A DICIEMBRE DE 2021 COMO ESTABLECE EL ARTICULO 14 FRACCION I INCISO a) de la lisr

Período del pago provisional	Ingresos nominales		Coeficiente de utilidad	Utilidad fiscal estimada	P.T.U. Pagada en 2021	Utilidad fiscal estimada	ISR al 30%	Acredit. P.P. anterior	Pago provisional enterado
	Mensuales	Acumulado							
Mayo	4’500,000	35’350,000	0.075	2’651,250	40,000	2’611,250	783,375	694,125	89,250
Junio	2’000,000	37’350,000	0.075	2’801,250	80,000	2’721,250	816,375	783,375	33,000
Julio	3’000,000	40’350,000	0.075	3’026,250	120,000	2’906,250	871,875	816,375	55,500
Agosto	2’500,000	42’850,000	0.075	3’213,750	160,000	3’053,750	916,125	871,875	44,250
Septiembre	3’500,000	46’350,000	0.075	3’476,250	200,000	3’276,250	982,875	916,125	66,750
Octubre	4’000,000	50’350,000	0.075	3’776,250	240,000	3’536,250	1’060,875	982,875	78,000
Noviembre	3’300,000	53’650,000	0.075	4’023,750	280,000	3’743,750	1’123,125	1’060,875	62,250
Diciembre	4’100,000	57’750,000	0.075	4’331,250	320,000	4’011,250	1’203,375	1’123,125	80,250

PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DISMINUCION DE MANERA ACUMULATIVA

P.T.U. Pagada en mayo 2021	Partes iguales may-dic	ACUMULATIVA AL MES DE							
		MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
320,000	40,000	40,000	80,000	120,000	160,000	200,000	240,000	280,000	320,000

4.3. TERCER PASO. Monto del Pago Provisional

Una vez determinada la utilidad fiscal base para el pago provisional, se procederá a determinar el monto del pago provisional que, de acuerdo con el primer párrafo de la fracción III del artículo 14 de la LISR, se hará como sigue:

> "Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el artículo 9 de esta ley, sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se hubiera efectuado al contribuyente en el período, en los términos del artículo 54 de la misma".

4.3.1. Tasa aplicable para pagos provisionales en 2021

Como se comentó en el punto 1 de este Capítulo II, a partir del 1o. de enero de 2014 entró en vigor una nueva Ley del ISR publicada en el D.O.F. del 11 de diciembre de 2013 y el artículo 9 establece que la tasa aplicable será del 30%, la cual continúa vigente en 2021.

4.3.2. Monto del pago provisional de enero de 2021

Con el procedimiento anteriormente descrito, el monto del pago provisional sería como se muestra en el siguiente ejemplo:

Base del pago provisional	$ 16,890.00
Tasa del ISR	30%
MONTO DEL PAGO PROVISIONAL	$ 5,067.00

Según la fracción III del artículo 14 de la LISR, contra el pago provisional determinado, serán acreditables los pagos provisionales que en el mismo ejercicio se hayan efectuado con anterioridad.

Además, podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se le hubiera efectuado al contribuyente en el período, en los términos del artículo 54 de la misma, y que se refiere a la retención que realizan las instituciones del sistema financiero, cuando pagan intereses y que comentaremos más adelante.

4.3.3. Compensar saldos a favor de ISR sólo contra el mismo impuesto

El artículo 23 del CFF vigente a partir del 1 de enero de 2020 establece que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tenga a su favor contra las que estén obligadas a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto incluyendo sus accesorios.

Por lo anterior no se podrá compensar saldos a favor del IVA contra el saldo a pagar en pagos provisionales del ISR.

Si en el ejercicio fiscal 2020 se tienen saldo a favor de ISR sí se podrá compensar contra el pago provisional de ISR a cargo en 2021.

4.3.4. El ISR retenido por instituciones que componen el sistema financiero tiene el carácter de pago provisional

Como se establece en la última oración de la fracción III del artículo 14 de la LISR se podrá acreditar contra los pagos provisionales la retención que se hubiera efectuado al contribuyente en el período en los términos del artículo 54 de la LISR.

El artículo 54 de la LISR establece que las instituciones que componen el sistema financiero que efectúen pagos por intereses, deberán retener y enterar el impuesto aplicando la tasa que al efecto establezca el Congreso de la Unión para el ejercicio de que se trate en la Ley de Ingresos de la Federación sobre el monto del capital que dé lugar al pago de los intereses, como pago provisional.

La Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2021, en el artículo 21, establece que durante el ejercicio fiscal de 2021 la tasa de retención anual a que se refieren los artículos 54 y 135, será del 0.97 por ciento.

4.3.5. Acreditamiento contra el ISR a su cargo o del retenido a terceros de los pagos por subsidio para el empleo

El Artículo Décimo del Decreto publicado en el D.O.F. del 11 de diciembre de 2013, en el que se otorga el subsidio para el empleo establece en su fracción III que quienes realicen los pagos a los contribuyentes que tengan derecho al subsidio para el empleo podrán acreditar contra el ISR a su cargo o el retenido a terceros las cantidades que entreguen a los contribuyentes por dicho concepto cuando cumplan con los siguientes requisitos:

a) Lleven los registros de los pagos por los ingresos percibidos por los contribuyentes a que se refieren el primer párrafo o la fracción I del artículo 94 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, identificando en ellos, en forma individualizada, a cada uno de los contribuyentes a los que se les realicen dichos pagos.

b) Conserven los comprobantes fiscales en los que se demuestre el monto de los ingresos pagados a los contribuyentes, el impuesto sobre la renta que, en su caso, se haya retenido y las diferencias que resulten a favor del contribuyente con motivo del subsidio para el empleo.

c) Cumplan con las obligaciones previstas en las fracciones I, II y V del artículo 99 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

d) Conserven los escritos que les presenten los contribuyentes en los términos del sexto párrafo de la fracción I de este precepto, en su caso.

e) Presenten ante las oficinas autorizadas, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información de las cantidades que paguen por el subsidio para el empleo en el ejercicio inmediato anterior, identificando por cada trabajador la totalidad de los ingresos obtenidos durante el ejercicio de que se trate, que sirvió de base para determinar el subsidio para el empleo, así como el monto de este último conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

f) Paguen las aportaciones de seguridad social a su cargo por los trabajadores que gocen del subsidio para el empleo y las mencionadas en el artículo 93, fracción X, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que correspondan por los ingresos de que se trate.

g) Anoten en los comprobantes fiscales que entreguen a sus trabajadores, por los ingresos por prestaciones por servicios personales subordinados, el monto del subsidio para el empleo identificándolo de manera expresa y por separado.

h) Proporcionen a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados el comprobante fiscal del monto de subsidio para el empleo que se determinó durante el ejercicio fiscal correspondiente.

i) Entreguen, en su caso, en efectivo el subsidio para el empleo, en los casos a que se refiere el segundo párrafo de la fracción I de este precepto.

4.3.6. Si el pago provisional es extemporáneo, su actualización no se acreditará contra el ISR del ejercicio

Se establece en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación que cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro de los plazos fijados en las disposiciones fiscales el monto de las mismas se actualizará en los términos establecidos en el artículo 17-A.

En el cuarto párrafo del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación aclara que el monto de las actualizaciones determinada en los pagos provisionales, no será deducible ni acreditable.

5. EL PAGO PROVISIONAL POR TRANSFERENCIA ELECTRONICA Y DECLARACIONES POR INTERNET

El artículo 20 del CFF establece la obligación de efectuar los pagos provisionales mediante transferencia electrónica de fondos y el artículo 31 del mismo CFF esteblece la obligación de presentar las declaraciones por medios electrónicos, hemos incluido un Capítulo VII en el que se analizan con detalle estas obligaciones, por lo que remitimos al lector al mencionado Capítulo.

5.1. Presentación de Declaraciones

El párrafo sexto del artículo 14 de la LISR, establece que los contribuyentes deberán presentar declaraciones de pagos provisionales siempre que haya impuestos a pagar, saldo a favor o cuando se trate de la primera declaración en la que no tengan impuesto a cargo. No deberán presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de inicio operaciones, cuando hubieran presentado el aviso de suspension de actividades que previene el reglamento del CFF ni en los casos en que no haya impuesto a cargo ni saldo a favor y no se trate de la primera declaración con esta característica.

De acuerdo con esta disposición no se presentarán declaraciones tratándose de los siguientes casos:

- Del ejercicio de iniciación de operaciones.

- Cuando se presente aviso de suspensión de actividades. Ver regla 2.5.16. de la RMF 2021.

- Cuando no haya impuesto a cargo ni saldo a favor, y no se trate de la primera declaración con estas características.

Sin embargo, en el artículo 31 del CFF señala que cuando no exista impuesto a pagar ni saldo a favor en declaraciones normales y complementarias, se deberá informar a las autoridades fiscales las razones por las cuales no se realiza el pago. Ver regla 2.8.4.1 de la RMF-2021

Con el procedimiento de declaraciones de pago provisional por Internet "Servicio de declaraciones y pagos" se cumple con la obligación a que se refiere el párrafo anterior.

Se debe tener control en la no presentación de declaraciones por la multa que establece el artículo 81 fracción VII del CFF.

5.2. Redondeo para el Pago con Pesos

El artículo 20 del CFF, establece que para determinar las contribuciones se considerarán inclusive, las fracciones del peso. Para efectuar el pago el monto se ajustará para que las que contengan cantidades que incluyan de 1 hasta 50 centavos se ajusten a la unidad del peso inmediato inferior y las que contengan cantidades de 51 a 99 centavos, se ajusten a la unidad del peso inmediato superior.

Si por ejemplo al determinar el pago provisional resultó la cantidad de $ 8,580.60 para efectuar el pago se tendrá que ajustar a la cantidad de $ 8,581.00.

6. PAGOS PROVISIONALES TRATANDOSE DEL EJERCICIO DE LIQUIDACION

El artículo 12 de la Ley del ISR establece obligaciones para las sociedades que se encuentren en liquidación en lo referente a pagos provisionales como sigue:

6.1. Pagos Provisionales Mensuales

El liquidador deberá presentar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél, al que corresponda el pago, en los términos del artículo 14, en tanto se lleve a cabo la liquidación total del activo.

6.2. Coeficiente de Utilidad

El artículo 14 de la LISR establece que tratándose del ejercicio de liquidación, para calcular los pagos provisionales mensuales, se considerará como coeficiente de utilidad el que corresponda a la última declaración que al término de cada año de calendario el liquidador hubiera presentado o debió haber presentado en términos del artículo 12 de la LISR, o el que corresponda de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo de la fracción I del artículo 14, esto es, el que corresponda al último ejercicio de doce meses por el que tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

6.3. Ajuste Anual por Pago Provisional Anual de 2021

Según lo dispuesto por el artículo 12, al término de cada año de calendario, el liquidador deberá presentar una declaración, a más tardar el día 17 de enero de 2021, en donde determinará y enterará el impuesto correspondiente al período comprendido desde el inicio de la liquidación y hasta el último mes del año de que se trate, diciembre de 2021 y acreditará los pagos provisionales y anuales efectuados con anterioridad.

Con este procedimiento, se da el tratamiento a una sociedad en liquidación igual que a una sociedad en operación, puesto que debe efectuar pagos provisionales y anuales con el mismo sistema, con la única variante que debe presentar una declaración final de liquidación.

7. PAGOS PROVISIONALES EN FIDEICOMISOS

En el artículo 13 de la LISR se establece el procedimiento que debe seguirse para efectuar los pagos provisionales cuando, a través de un fideicomiso, se realicen actividades empresariales. La obligación de efectuar los pagos provisionales es del fiduciario.

Los pagos provisionales que se deben efectuar por el fiduciario se realizarán siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 14 de la LISR, que se comentó anteriormente, aplicable a las actividades del fideicomiso.

En el primer año de calendario de operaciones del fideicomiso o cuando no resulte coeficiente de utilidad, conforme a lo dispuesto en el artículo 14, se considerará como coeficiente de utilidad, para los efectos del pago provisional, el porciento que corresponda en los términos del artículo 58, del CFF a la actividad preponderante que realice el fideicomiso.

La fiduciaria presentará dos declaraciones, una por sus propias actividades y otra por cada uno de los fideicomisos.

8. PAGOS PROVISIONALES DEL REGIMEN OPCIONAL PARA GRUPO DE SOCIEDADES

En sustitución del régimen de consolidación fiscal establecido en la Ley del ISR que se abroga, a partir del 1o. de enero de 2014, se establece el Capítulo VI del Título II “Del Régimen opcional para grupo de Sociedades”.

En el artículo 59 de la LISR establece que el grupo de sociedades que reúnan los requisitos establecidos en el presente capítulo para ser consideradas como integrantes e integradas, podrá solicitar autorización para aplicar el régimen opcional consistente en calcular y enterar su impuesto sobre la renta conforme a lo dispuesto en el artículo 64 de esta Ley.

- SOCIEDADES QUE SE CONSIDERAN INTEGRADORAS (Artículo 60)
- SOCIEDADES QUE SE CONSIDERAN INTEGRADAS (Artículo 61)
- NO TENDRAN EL CARACTER DE INTEGRADORA LAS SIGUIENTES SOCIEDADES (Artículo 62)
- REQUISITOS PARA OBTENER LA AUTORIZACION POR LA SOCIEDAD INTEGRADORA (Artículo 63)
- DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL INTEGRADO (Artículo 64)
- EFECTOS DE LA AUTORIZACION PARA DETERMINAR EL RESULTADO FISCAL INTEGRADO (Artículo 66)

La autorización surtirá sus efectos para el grupo de sociedades a partir del ejercicio siguiente a aquél en que se otorgue.

Considerando que la solicitud se presente en 2014 la determinación del resultado fiscal integrado iniciará en el ejercicio de 2015.

El Artículo Noveno Transitorio fracción XVII de la Ley del ISR, establece que los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2013 contaban con autorización para consolidar podrán a partir de 2014 aplicar este régimen sin solicitar autorización.

PAGOS PROVISIONALES DE LAS SOCIEDADES INTEGRADORA E INTEGRADAS (Artículo 71)

I. Calcularán el pago provisional de que se trate conforme al procedimiento y reglas establecidas en el artículo 14 de esta Ley.

II. Al resultado determinado conforme a la fracción anterior se le aplicará la participación integrable correspondiente al ejercicio inmediato anterior, la cantidad obtenida se multiplicará por el factor del resultado fiscal integrado correspondiente al ejercicio inmediato anterior.

III. El resultado de la fracción I se multiplicará por la participación no integrable.

IV. El pago provisional del período a enterar será la cantidad que se obtenga de sumar los resultados obtenidos conforme a las fracciones II y III anteriores.

V. Contra el impuesto del ejercicio a enterar en términos de lo dispuesto en el artículo 64 de esta Ley se podrán acreditar los pagos provisionales correspondientes al mismo, efectuados conforme al presente artículo.

PAGO PROVISIONAL DEL PRIMER EJERCICIO DE RESULTADO FISCAL INTEGRADO

La integradora calculará el factor de resultado fiscal integrado que le hubiera correspondido al grupo en el ejercicio inmediato anterior de haber ejercido dicha opción. En este caso el primer pago provisional del ejercicio comprenderá el primero, el segundo y el tercer mes del citado ejercicio.

CASO PRACTICO DEL PRIMER PAGO PROVISIONAL EN 2021 DEL RESULTADO FISCAL INTEGRADO

Considerando que la solicitud de autorización se presentó en 2020, la autorización para determinar el resultado fiscal integrado se aplicará en 2021, y se deberá efectuar el primer pago provisional comprendido el primero, segundo y el tercer mes del ejercicio 2021.

A continuación presentamos el siguiente caso práctico.

DATOS:

1. **El Grupo Nueva Creación, S.A. de C.V., presentó solicitud de autorización en 2020 para aplicar el régimen opcional para grupo de sociedades y se autorizó a partir de 2021, considerando resultados fiscales de 2020 determina el pago provisional de enero, febrero y marzo de 2021.**

Resultados Fiscales determinados conforme al artículo 9 por el ejercicio 2020

Sociedades	Participación Accionaria/ Participación Integrable	Resultado Fiscal (Pérdida Fiscal)	I.S.R. (30%)	Resultado Fiscal/ Participación Integrable	I.S.R. Participación Integrable
Integradora	100%	80,000.00	24,000.00	80,000.00	24,000.00
Integrada "A"	81%	100,000.00	30,000.00	81,000.00	24,300.00
Integrada "B"	81%	(50,000.00)	0.00	(40,500.00)	0.00
Integrada "C"	81%	(50,000.00)	0.00	(40,500.00)	0.00

2. Determinación del Resultado Fiscal Integrado por Sociedad Integradora por el ejercicio 2020

	Resultado Fiscal (Participación Integrable) Integrada "A"	81,000.00
(−)	Pérdida Fiscal (Participación Integrable) Integrada "B"	(40,500.00)
(−)	Pérdida Fiscal (Participación Integrable) Integrada "C"	(40,500.00)
(+)	Resultado Fiscal Integradora	80,000.00
(−)	Pérdida Fiscal Integradora	0.00
	Resultado Fiscal Integrado del Ejercicio	80,000.00

3. Cálculo de Factor de Resultado Fiscal Integrado

$$\frac{\text{Resultado Fiscal Integrado del Ejercicio}}{\text{Suma de Resultados Fiscales del Ejercicio (Integradora e Integradas)}} = \frac{80{,}000.00}{161{,}000.00} = \underline{\underline{0.4968}}$$

4. Ingresos Nominales de enero a marzo de 2021

	Integradora	Integrada "A"	Integrada "B"	Integrada "C"
Ingresos nominales enero-marzo 2021	300,000.00	260,000.00	180,000.00	220,000.00
Coeficiente de utilidad a aplicar ejercicio 2021	5.71%	5.88%	4.20%*	3.90%*
Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores	0.00	0.00	50,000.00	50,000.00
Participación integrable ejercicio 2020	100.00%	81.00%	81.00%	81.00%
Factor de resultado fiscal integrado ejercicio 2020	0.4968	0.4968	0.4968	0.4968
Participación no integrable ejercicio 2020	0.00%	19.00%	19.00%	19.00%

5. Se Pide

Determinar el pago provisional correspondiente al período enero-marzo 2021

Fracción I Artículo 64 LISR
Determinación del pago provisional artículo 14 LISR

	Integradora	Integrada "A"	Integrada "B"	Integrada "C"
Ingresos nominales	300,000.00	260,000.00	180,000.00	220,000.00
Por:				
Coeficiente de utilidad	5.71%	5.88%	4.20%	3.90%
Igual:				
Utilidad Fiscal	17,142.86	15,294.12	7,560.00	8,580.00
Menos:				
Pérdida fiscal de ejercicios anteriores			50,000.00	50,000.00
Igual:				
Utilidad Fiscal después de pérdidas	17,142.86	15,294.12	0.00	0.00
Por:				
Tasa	30%	30%	30%	30%
Igual:				
Pago provisional (Art. 14 LISR)	**5,142.86**	**4,588.24**	**0.00**	**0.00**

* Corresponde al último ejercicio fiscal en que se obtuvo utilidad.

FRACCION II ARTICULO 64 LISR

Resultado fracción I	5,142.86	4,588.24	0.00	0.00
Por:				
Participación integrable ejercicio inmediato anterior	100%	81%	81%	81%
Igual:				
Resultado	5,142.86	3,716.47	0.00	0.00
Por:				
Factor de resultado fiscal integrado ejercicio inmediato anterior	0.4968	0.4968	0.4968	0.4968
Igual:				
Resultado fracción II	**2,554.97**	**1,846.34**	**0.00**	**0.00**

FRACCION III ARTICULO 64 LISR

Resultado fracción I	5,142.86	4,588.24	0.00	0.00

Por:				
Participación no integrable ejercicio inmediato anterior	0%	19%	19%	19%
Igual				
Resultado fracción III	**0.00**	**871.76**	**0.00**	**0.00**

FRACCION IV ARTICULO 64 LISR

Resultado fracción II	2,554.97	1,846.34	0.00	0.00
Más:				
Resultado fracción III	0.00	871.76	0.00	0.00
Igual:				
PAGO PROVISIONAL A ENTERAR	**2,554.97**	**2,718.11**	**0.00**	**0.00**

9. PAGO PROVISIONAL DE PERSONAS MORALES QUE PODRAN OPTAR POR EL ESTIMULO FISCAL PARA DETERMINAR EL ISR POR FLUJO DE EFECTIVO

El Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de noviembre de 2016, adiciona el Capítulo VIII "De la Opción de Acumulación de Ingresos por Personas Morales".

Los artículos 196 al 201 establecen los requisitos que se deben cumplir para aplicar este estímulo fiscal que consiste en determinar los ingresos acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos y las deducciones autorizadas cuando hayan sido efectivamente erogadas.

Por lo que se refiere a la deducción del costo de lo vendido, deberán deducir las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas efectuadas, inclusive en ejercicios posteriores, cuando aún no hayan aplicado dicha devolución.

Se define que se considera efectivamente percibido en lo que se refiere a ingresos acumulables y efectivamente erogado en lo que se refiere a deducciones.

No serán deducibles por flujo de efectivo los activos fijos, terrenos, acciones, partes sociales, obligaciones y otros valores mobiliarios.

Tratándose de inversiones no aplica el flujo de efectivo, éstas deberán deducirse en el ejercicio en que inicie su utilización o en el ejercicio siguiente, aun cuando en dicho ejercicio no se haya erogado en su totalidad el monto original de la inversión y estarán a lo dispuesto en el Título II, Capítulo II, Sección II de la Ley del ISR.

QUE PERSONAS MORALES PODRAN OPTAR POR APLICAR LA ACUMULACION DE INGRESOS Y DE DEDUCCIONES POR FLUJO DE EFECTIVO

El artículo 196 de la Ley del ISR establece que las personas morales que se encuentren constituidas únicamente por personas físicas y que tributen en los términos del Título II de la Ley del ISR, cuyos ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido en la cantidad de cinco millones de pesos, pagarán el ISR aplicando lo dispuesto en el Título II y podrán optar por lo previsto en el Capítulo VIII del Título VII.

PAGOS PROVISIONALES POR FLUJO DE EFECTIVO

Las personas morales que reúnan los requisitos del artículo 196 de la Ley del ISR, comentado en el punto anterior, efectuarán pagos provisionales como sigue:

1. Pagos provisionales mensuales a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.
2. Determinación del pago provisional.

2.1.	Ingresos acumulables efectivamente percibidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día al que corresponda el pago.		$ _____
	Menos:		
2.2.	Deducciones autorizadas efectivamente erogadas, correspondientes al mismo período.	$ _____	
2.3.	PTU pagada en el ejercicio	$ _____	
2.4.	Pérdidas fiscales que no se hubieran disminuido	$ _____	$ _____
	BASE DEL PAGO PROVISIONAL		$ _____
	Tasa del 30%.		$ _____
	Menos:		
	Pagos provisionales efectuados con anterioridad.		$ _____
	PAGO PROVISIONAL POR PAGAR		$ _____

Las declaraciones de pagos provisionales del ejercicio y el registro de operaciones se podrán realizar a través de los medios y formatos que señale el SAT mediante reglas. (Ver regla 3.21.5.1. de la RMF-2021)

Las personas morales que hasta el 31 de diciembre de 2016 tributaban conforme al Título II, en términos de la fracción III del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, publicada en el D.O.F. del 30 de noviembre de 2016, establece que podrán aplicar el estímulo fiscal de flujo de efectivo que establece el Título VII, Capítulo VIII, de la Ley del ISR, siempre que cumplan con los requisitos contenidos en dicho capítulo. Si en 2021 se ejerce esta opción, deben presentar, a más tardar el 31 de enero de 2021, un aviso ante el SAT en el que se señalen que ejercerán dicha opción. (Ver regla 3.21.5.1. de la RMF-2021)

El Artículo Segundo fracción IV de las Disposiciones Transitorias, aclara que si hasta el 31 de diciembre de 2016 tributaban en el Título II de la Ley del ISR y opten por aplicar la opción de flujo de efectivo, no deberán acumular los ingresos percibidos efectivamente durante 2017, cuando dichos ingresos hayan sido acumulados, hasta el 31 de diciembre de 2016, de conformidad con el citado Título II.

Asimismo, la fracción V del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias citado en los párrafos anteriores, aclara que si se optó por la opción de flujo de efectivo, establecida en el Título VII, Capítulo VIII de la Ley del ISR, que hubieran efectuado las deducciones correspondientes al citado Título II, no podrán volver a efectuarlas conforme al citado Capítulo VIII.

Otra aclaración sobre las personas morales que ejerzan la opción de flujo de efectivo se establece en la fracción VI del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias citadas en párrafos anteriores, que a partir del 1o. de enero de 2017 apliquen la opción de flujo de efectivo, deberán seguir aplicando los porcientos máximos de deducción de inversiones que les correspondan de acuerdo con los plazos que hayan transcurrido, respecto de las inversiones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2016.

Otra aclaración sobre las personas morales que a partir del 1o. de enero de 2017 ejerzan la opción de flujo de efectivo, se establece en la fracción VII del Artículo Segundo Transitorio citado en párrafos anteriores, sobre los inventarios de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados que al 31 de diciembre de 2016 tengan en existencia y que a esa fecha tengan pendiente de deducir, deberán seguir aplicando lo dispuesto en el Título II, Sección III de la Ley del ISR, hasta que se agote dicho inventario, o sea la deducción del costo de lo vendido.

Las materias primas, productos terminados o semiterminados que adquieran a partir del 1o. de enero de 2017, lo podrán deducir conforme a lo dispuesto en el artículo 198 de la Ley del ISR, esto es, cuando efectivamente lo paguen.

EJEMPLO DE PAGO PROVISIONAL POR FLUJO DE EFECTIVO

Datos:

La Cía, "Z", S.A. realiza las siguientes operaciones en enero de 2021.

1. Realiza ventas por $ 300,000.00 y compras por $ 200,000.00 que efectivamente pagó y le pagan efectivamente $ 300,000.00
2. Efectúa gastos por $ 20,000.00 efectivamente pagados

Solución:

Ingresos Acumulables		$ 300,000.00
Menos:		
Compras	$ 200,000.00	
Gastos	20,000.00	230,000.00
Utilidad		$ 70,000.00
Menos:		
Pérdidas Fiscales		0.00
Base del Pago provisional		$ 70,000.00
Tasa ISR		30%
Pago provisional a cargo		$ 21,000.00

OPCION DE APLICAR COEFICIENTE DE UTILIDAD

El artículo 199 de la Ley del ISR establece que se podrá optar por determinar los pagos provisionales aplicando al ingreso acumulable del período, el coeficiente de utilidad que corresponda en términos del artículo 14 de la Ley del ISR, considerando la totalidad de sus ingresos en el período de pago. Esta opción no se podrá variar en el ejercicio.

Se deberá evaluar estas opciones, tomando en cuenta la operación de cada empresa, ya que si por ejemplo no tiene un sistema de costos, si conviene la opción de flujo de efectivo, otro caso si tiene un coeficiente de utilidad alto también conviene la opción de flujo de efectivo. Se sugiere un estudio previó para ejercer la opción.

1. SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADA (SAS)

En el Diario Oficial de la Federación del 14 de marzo de 2016 se publicó la reforma a la Ley General de Sociedades Mercantiles por la que adiciona al artículo 1 la fracción VII para incluir una nueva especie de sociedad mercantil denominada Sociedad por Acciones Simplificada (SAS) y la cual se regula en el Capítulo XIV de la Ley y concretamente en los artículos 260 a 273.

Conforme al Artículo Transitorio Unico de dicha reforma, la misma entró en vigor a los seis meses de su publicación.

La Sociedad por Acciones Simplificada, no es en realidad una nueva especie o tipo social, sino más bien, una modalidad de la sociedad anónima.

El artículo 260 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, establece las características de la SAS al mencionar que es aquella que se constituye por una o más personas físicas que solamente están obligadas al pago de sus aportaciones representadas en acciones.

La SAS sólo puede constituirse por personas físicas y puede ser una sociedad unipersonal, de un solo socio. Las personas físicas pueden ser extranjeras, pues la Ley no lo limita. La denominación se forma libremente, siempre seguida de las palabras “Sociedad por Acciones Simplificada” o su abreviatura SAS.

El artículo 260 de la Ley General de Sociedades Mercantiles contiene limitaciones para las SAS, en ningún caso podrán ser simultáneamente accionistas de otro tipo de sociedad mercantil, si su participación en dichas sociedades les permiten tener el control de la sociedad o de su administración en términos del artículo 2 fracción III de la Ley del Mercado de Valores.

Los ingresos anuales de una SAS no pueden rebasar 5 millones de pesos (que se ajustan con índices de inflación). Si rebasan esa cantidad deben transformarse en otro tipo social de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

En ningún caso se exigirá el requisito de escritura pública, póliza o cualquier otra formalidad adicional para la construcción de la SAS.

El sistema electrónico de constitución será a cargo de la Secretaría de Economía y se llevará por medios digitales mediante el formato informático establecido para tal efecto y su funcionamiento y operación se regirá por las reglas generales que para tal efecto emita la propia Secretaría.

Considerando este tipo de sociedades y lo establecido en el punto anterior que el ISR lo pueden determinar por flujo de efectivo, se aprecia que esta facilidad se otorga a las denominadas PYMES, pequeñas y medianas empresas, por lo que se deberá evaluar las ventajas y desventajas que tendría, desde el punto de vista fiscal y comercial, en comparación de que la actividad se realice como persona física con actividad empresarial. Sin entrar a una evaluación detallada de ventajas y desventajas, desde el punto de vista fiscal el régimen de la persona moral como SAS, resultaría más costoso, ya que si bien la tasa sobre el resultado fiscal es el 30%, al pagar dividendos se tendría que retener el 10% y al recibirlo la persona física la tasa máxima es el 35% que acreditando por CUFIN el 30% resultaría un 5% adicional o sea en total 45%, por el contrario como persona física únicamente aplicaría la tasa máxima del 35%, por lo cual se concluiría que sería más recomendable el régimen de persona física y no de persona moral como SAS.

Por otra parte como personas morales con este estímulo fiscal, tendrán la ventaja de no calcular el ajuste anual por inflación, no aplican coeficiente de utilidad, no determinan costo de lo vendido, por lo tanto, la decisión dependerá de cada caso específico.

En disposiciones transitorias se establece que los contribuyentes que se encuentren tributando conforme al Título II de la Ley del ISR, pueden aplicar el estímulo comentado, siempre que cumplan con los requisitos que establece la Ley, debiendo presentar aviso ante el SAT en el que se señale que ejercerán la citada opción.

10. SANCIONES EN DECLARACIONES DE PAGOS PROVISIONALES

El artículo 82 fracción I inciso d) del CFF establece que se impondrá multa de $ 14,230.00 a $ 28,490.00 por no presentar las declaraciones de pagos provisionales en los medios electrónicos estando obligado a ello, presentarlas fuera del plazo o no cumplir con los requerimientos de las autoridades fiscales para presentarlas o cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos.

En la fracción II inciso e) del artículo 82 del CFF dispone que se impondrá multa de $ 4,260.00 a $ 14,230.00 por presentar medios electrónicos que contengan declaraciones incompletas, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales.

En los términos de la fracción IV del artículo 81 del CFF son infracciones no efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales. En el artículo 82 fracción IV se establece que la multa será de $ 17,370.00 a $ 34,730.00.

10.1. Delito de Defraudación Fiscal Omisión Total o Parcial de Pagos Provisionales

El artículo 108 del CFF establece que comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente los pagos provisionales.

Es de aclararse que el delito de defraudación será calificado cuando se origine por usar documentos falsos, omitir reiteradamente la expedición de comprobantes fiscales, asentar datos falsos en los registros contables, o no llevar los registros contables a que esté obligado conforme a las disposiciones fiscales.

10.2 Dejar sin Efectos los Certificados de Sello Digital para Expedir CFDI

Los artículos 17-H y 17-H Bis vigente, este último a partir del 1 de enero de 2020, establecen que los certificados que emita el SAT quedarán sin efectos cuando se presenten las causas que mencionan dichas disposiciones. Por lo que se respecta a los pagos provisionales del ISR, la fracción I del artículo 17-H Bis establece que las autoridades fiscales podrán restringir temporalmente el uso de los certificados de sello digital para la expedición de CFDI, cuando detecten que los contribuyentes omitan la presentación de dos o más declaraciones provisionales consecutivas o no consecutivas en un ejercicio fiscal, estando obligadas a ello y la fracción VII establece la aplicación del citado artículo 17-H Bis cuando las autoridades fiscales detecten que el ingreso declarado en las declaraciones de pagos provisionales no concuerdan con los señalados en los CFDI, expedientes o base de datos que lleven las autoridades fiscales, las que tengan en su poder o a las que tengan acceso.

Por las repercusiones que tiene para el contribuyente el dejar sin efectos los certificados de sello digital para expedir CFDI, se recomienda revisar lo dispuesto en los citados artículos 17-H y 17-H Bis del CFF, ya que lo mencionado en pagos provisionales sólo es una de las diversas causales que pueden provocar la aplicación de las citadas disposiciones.

11. REVISION FISCAL DE PAGOS PROVISIONALES

Por la importancia que tiene en la actualidad el pago provisional se tienen programas por parte del SAT, la revisión de los pagos provisionales, siguiendo el procedimiento de solicitar documentación para comprobar el cálculo y entero del último pago provisional.

De las preguntas que se solicita a los contribuyentes, destacan las siguientes:

¿Es su ejercicio de inicio de operaciones?

¿Obtuvo pérdida fiscal en los cuatro ejercicios anteriores en el Título II?

¿Su ejercicio es acorde al año natural?

¿Es su segundo ejercicio fiscal?

¿A la fecha del presente requerimiento se encuentra en liquidación de operaciones?

¿Cuenta con autorización para no efectuar pagos provisionales en este ejercicio?

¿A la fecha de este requerimiento se encuentra en suspensión de operaciones?

¿Cuenta con autorización para disminuir pagos provisionales del impuesto sobre la renta?

¿Está disminuyendo la utilidad fiscal del período con pérdidas fiscales de ejercicios anteriores del Título II pendientes de disminuir?

Con el fin de comprobar si su coeficiente de utilidad fue calculado correctamente, proporcione las siguientes cifras referidas al ejercicio que sirvió de base para calcularlo (se debe anexar copia de la declaración).

- Utilidad fiscal del ejercicio
- Deducción inmediata de inversiones
- Ingresos acumulables del ejercicio
- Ajuste anual por inflación acumulable
- Intereses devengados a favor
- Ganancia cambiaria devengada

Desde luego, el requerimiento de información es mayor, sin embargo con lo anterior se puede dar una idea que la autoridad requerirá de toda la información que sirve de base para calcular el pago provisional, por lo que, en nuestra opinión, se debe tener especial cuidado en su cálculo, puesto que en realidad el pago del impuesto se hace mensualmente mediante este sistema de pagos provisionales y la declaración del ejercicio está resultando únicamente con fines estadísticos, por lo que el impuesto ya quedó cubierto periódicamente a través del pago provisional.

11.1. Revisión de Pagos Provisionales a Contribuyentes Dictaminados

Por reformas al artículo 32-A del CFF vigente a partir del 1o. de enero de 2014 únicamente las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que en el ejercicio anterior hubieran obtenido ingresos acumulables superiores a $ 122’814,830.00, que el valor de sus activos determinados en términos de las reglas que emita el SAT sea superior a $ 97’023,720 o por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior podrán optar por dictaminar en términos del artículo 52 del CFF sus estados financieros por contador público autorizado.

El artículo 52-A del CFF establece que cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación revisen el dictamen y demás información, aplicarán la revisión secuencial que se establece en dicho artículo, esto es, primero se requerirá al contador público que haya formulado el dictamen.

Tratándose de la revisión de pagos provisionales sólo se aplicará el orden establecido en el artículo 57-A del CFF, respecto de aquéllos comprendidos en los períodos por los cuales ya se hubiera presentado el dictamen.

Por otra parte, el artículo 47 del CFF establece que la autoridades fiscales deberán concluir anticipadamente las visitas domiciliarias cuando el visitado opte por dictaminar sus estados financieros por contador público. Desde luego, el concluir anticipadamente la visita domiciliaria incluye la revisión de pagos provisionales.

11.2. Revisiones Electrónicas

En términos de lo dispuesto por el artículo 53-B del CFF las autoridades fiscales tienen la facultad de practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad. El artículo 53-B del CFF establece el procedimiento para realizar las revisiones electrónicas.

Es de esperarse que en 2021, estas revisiones se incrementarán, considerando que por el recorte presupuestal a la SHCP y los sistemas electrónicos de que dispone el SAT les permitirá este tipo de revisiones, por lo que es recomendable cumplir con los requisitos que se exponen en materia de pagos provisionales en líneas atrás.

12. DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES

Con el objeto de no incurrir en pagos provisionales en exceso, toda vez que el monto de los mismos se determinó sobre bases estimadas tomando en consideración el coeficiente de utilidad del ejercicio anterior, y además, en algunos casos de cinco ejercicios anteriores, se debe evaluar la disminución de los pagos provisionales.

Se establecen los requisitos para la disminución de los pagos provisionales, en la fracción III, inciso b) del artículo 14 de la LISR.

Los contribuyentes que estimen que el coeficiente de utilidad que deben aplicar es superior al coeficiente del ejercicio podrán a partir del segundo semestre del ejercicio solicitar autorización para disminuir el monto que les corresponda. Si con motivo de la autorización resulta que se cubrieron en cantidad menor a la que hubiera correspondido de haber tomado los datos del ejercicio en el cual se disminuyó se cubrirán recargos por la diferencia.

12.1. Disminución de Pagos Provisionales Unicamente a Partir del Segundo Semestre del Ejercicio

La disposición citada anteriormente, limita la disminución de los pagos provisionales a partir del segundo semestre del ejercicio, por lo tanto en el primer semestre del ejercicio, no se podrá solicitar autorización para disminuir los pagos provisionales.

Esta limitante provocará, desde luego, que en el primer semestre se puedan efectuar pagos provisionales en exceso, si bien para el segundo semestre se podrán disminuir los pagos provisionales, ya se efectuaron pagos provisionales en exceso en el primer semestre, lo cual no resulta proporcional con el impuesto del ejercicio.

12.2. Estimación de Coeficiente de Utilidad Superior

En los términos de la citada disposición, si se estima que el coeficiente de utilidad que debe aplicar para determinar los pagos provisionales es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos se podrá solicitar la disminución de dichos pagos. Se deberán llevar a cabo estimaciones previas a la solicitud de disminución, con el objeto de determinar qué sucederá al finalizar el ejercicio, en cuanto al monto del impuesto que se causará y éste, comparado con el monto de los pagos provisionales que se están efectuando, sustentando con ello que los pagos provisionales serían en exceso.

Sin embargo, estas estimaciones deberán efectuarse a partir del segundo semestre, puesto que como ya se indicó por el primer semestre no se podrá efectuar la disminución de los pagos provisionales. Las causas que pueden motivar que los pagos provisionales sean superiores al impuesto causado son diversas de acuerdo con las características de cada empresa, pues puede obedecer a la disminución en ingresos, incremento en deducciones, pérdidas por casos fortuitos, inflación, sin embargo se deberá precisar en qué mes del segundo semestre se solicitará la disminución del monto del pago provisional o, en su caso, no efectuarlos.

Si, además, de las limitantes de disminuir pagos provisionales sólo para el segundo semestre, se adiciona que en el ejercicio se obtendrán pérdidas fiscales, es claro que en muchos casos las empresas tendrán que efectuar pagos provisionales en exceso, por lo cual se tendrá que evaluar el efecto financiero que provocará en las empresas.

12.3. Recalcular los Pagos Provisionales

En los términos de la citada disposición del artículo 14 inciso b) de la LISR, se establece que cuando la autorización para disminuir pagos provisionales resulte que los mismos se hubieran cubierto en cantidad menor a la que les hubiera correspondido en los términos del artículo 14 de la LISR, tomando los datos relativos al coeficiente de utilidad de la declaración del ejercicio en el cual se disminuyó el pago, se cubrirán recargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que les hubieran correspondido.

Lo anterior se traduce en que prácticamente, en estos casos, no tendría efecto la autorización en virtud de que se está obligando a cubrir recargos entre la cantidad que se debió haber cubierto y la que fue autorizada.

12.4. Se Requiere Autorización para Disminuir Pagos Provisionales en Todos los Casos

En el mismo texto del inciso b) del artículo 14 de la LISR, se requiere solicitar autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales en todos los casos, pero será a partir del segundo semestre.

En el texto del inciso b) del artículo 14 de la LISR, no se establece el momento en que se debe presentar la solicitud para disminuir los pagos provisionales.

12.4.1. Fecha de presentación de la solicitud de autorización para disminuir pagos provisionales

El artículo 14 del RISR establece que la solicitud para disminuir el monto de los pagos provisionales a partir del segundo semestre del ejercicio, se presentará a la autoridad fiscal un mes antes de la fecha en que se deba efectuar el entero del pago provisional que se solicite disminuir.

Así por ejemplo, si se solicita disminuir el pago provisional de julio, el entero se debe presentar el 17 de agosto, por lo cual la solicitud de disminución del pago provisional de julio se debe presentar antes del 17 de julio.

Cuando sean varios los pagos provisionales cuya disminución se solicite, dicha solicitud se deberá presentar un mes antes de la fecha en la que se deba enterar el primero de ellos.

Por ejemplo, si desea disminuir los pagos provisionales de julio a diciembre, la solicitud de disminución se deberá presentar antes del 17 de julio.

12.4.2. Criterios de los Tribunales

Es de gran trascendencia el cumplir exactamente con el plazo otorgado para presentar la solicitud, porque el presentarla en forma extemporánea a los plazos establecidos puede dar lugar a negación por parte de las autoridades fiscales.

Al respecto, se ha sustentado en la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, una tesis, que, si bien se refiere a las disposiciones de la ley y del reglamento que ya no se encuentran en vigor, en nuestra opinión sería un criterio aplicable.

A continuación transcribimos dicha tesis (Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, enero de 1984, página 555):

> **"SOLICITUD DE EXENCION DE PAGOS PROVISIONALES DEBE HACERSE EN TERMINOS DE LO ESTABLECIDO POR EL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.** *Si el artículo 75-B del Reglamento de dicha Ley establece como requisito que la solicitud para modificar la base para calcular los pagos provisionales señalada en el artículo 35 de la Ley, deberá presentarse, a más tardar el primer día hábil del mes de calendario en que debe hacerse el pago respectivo, es claro que esta disposición jurídica está estableciendo un término perentorio para la presentación de dicha solicitud, en forma extemporánea, es claro que la autoridad no se encuentra obligada a otorgarla, ya que el particular se encuentra obligado a que su solicitud reúna todos los requisitos previstos por las disposiciones legales correspondientes entre ellos que se presente dentro del término requerido."*

12.5. Solicitud por Internet o por Forma Impresa

En los términos del artículo 31 del CFF, los contribuyentes deberán presentar declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada (FIEL) a través de los medios y formatos electrónicos que señale el SAT mediante reglas.

Con la nueva plataforma tecnológica del SAT se ha incorporado en su página de Internet la disposición del artículo 31 del CFF, sin embargo, por lo que se refiere a la solicitud para disminuir pagos provisionales, hasta la fecha de publicación de este libro, no se ha habilitado por Internet en el buzón tributario por lo cual se continúa utilizando la forma impresa número 34 "Solicitud de autorización para disminuir el monto de pagos provisionales".

12.6. Contenido de la Solicitud

La forma oficial 34 "Solicitud de Autorización para disminuir el monto de pagos provisionales" se adapta a lo dispuesto en la Ley del ISR de la disminución de pagos provisionales únicamente a partir del segundo semestre del ejercicio.

De la información que se debe presentar comentamos lo siguiente:

1. Monto que solicita pagar por concepto de pago provisional.

   Deberán anotarse los meses y el monto del pago provisional del segundo semestre por los que se solicita disminuir el pago provisional del ISR por 1 mes, dos, tres o por los seis meses del segundo semestre, según las estimaciones.

2. Coeficiente de utilidad.

Se debe anotar el ejercicio al que corresponde el coeficiente de utilidad que se está aplicando y la fecha de la presentación de dicho ejercicio. Así por ejemplo, si en 2021 se está aplicando el coeficiente de utilidad de 2020, la fecha de presentación sería a más tardar el 31 de marzo de 2021.

Asimismo, se anotaría el coeficiente de utilidad que se aplicó a los pagos provisionales efectuados que correspondería, en el ejemplo al calculado en el ejercicio 2021.

3. Datos Informativos.

Anotar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores. En nuestra opinión serían las pendientes de aplicar y actualizadas en los términos del artículo 57 de la Ley del ISR.

Otro dato es el coeficiente de utilidad del primer semestre del ejercicio por el cual se solicita la disminución, en este caso del ejemplo de enero a junio de 2021.

4. Datos relativos al primer semestre del ejercicio por el que se solicita disminución de pagos provisionales del ISR.

En esta parte de la forma oficial se solicita determinar la utilidad fiscal semestral, aun cuando no se le denomina con este concepto sino como diferencia.

Esto implica la determinación del total de ingresos acumulables de ese período, clasificándolos por los ingresos propios de la actividad y detalle de otros ingresos como intereses devengados a favor, ganancia por enajenación de activos fijos y terrenos y acciones, así como de otros bienes.

Destacamos el ingreso acumulable del ajuste por inflación, que como establece la Ley del ISR, debe calcularse anualmente, sin embargo para estos efectos se hará en forma proporcional, esto es considerando únicamente el período semestral de enero a junio y consecuentemente el factor de inflación también semestral. Por lo que se refiere a las deducciones autorizadas, también se solicita la clasificación, por los conceptos más importantes como compras, inversiones, intereses devengados a cargo, reservas deducibles y el ajuste por inflación deducible proporcional al período semestral.

Con esta información se calculará el coeficiente de utilidad semestral.

5. Datos Anualizados.

Se solicita un presupuesto de la utilidad fiscal estimado o pérdida fiscal estimada. Este dato debe guardar congruencia con la disminución del pago provisional que se está solicitando.

6. Explicación breve de que el coeficiente que se debe aplicar es superior al del ejercicio por el que se solicita la disminución.

Indicar brevemente las causas por las que se solicita la disminución del pago provisional como pueden ser disminución de la utilidad fiscal, pérdidas fiscales que se estima obtener, pagos provisionales en exceso del primer semestre, cierre de alguna línea de productos u otras causas propia de la operación de la empresa que solicita la disminución del pago provisional.

12.7. Ficha 29/ISR Solicitud de autorización para disminuir pagos provisionales (Anexo 1-A RMF)

¿Quiénes lo presentan?

Los contribuyentes que estimen que el coeficiente de utilidad que deban aplicar a sus pagos provisionales es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio que corresponda a dichos pagos.

¿Dónde se presenta?

A través de buzón tributario.

Hasta en tanto este trámite no se publique en la relación de promociones, solicitudes, avisos y demás información disponibles en el buzón tributario, el mismo deberá presentarse mediante escrito libre firmado por el contribuyente o su representante legal ante una ADSC, de conformidad con lo establecido en la regla 1.6. en relación con la regla 2.2.6. de la RMF.

¿Qué documento se obtiene?

Acuse de recibo.

Posteriormente, resolución de autorización, requerimiento de documentación o información u oficio de rechazo.

¿Cuándo se presenta?

Un mes antes de la fecha en la que se deba efectuar el entero de pago provisional que se solicite disminuir. Cuando sean varios los pagos provisionales cuya disminución se solicite, dicha solicitud se deberá presentar un mes antes de la fecha en la que se deba enterar el primero de ellos.

Requisitos:

Archivo electrónico con:

- Escrito de solicitud.
- Formato 34 “Solicitud de Autorización para disminuir el monto de pagos provisionales” debidamente requisitado.
- Papel de trabajo donde se refleje:
- El procedimiento de cálculo que incluya los conceptos que se consideraron para determinar los pagos provisionales del ISR ya efectuados de enero al mes de junio, en su caso, o hasta el mes inmediato anterior a aquél por el que se solicite la disminución del monto del pago provisional.
- En su caso, la aplicación de acreditamiento, reducción, exención o estímulo fiscal en los pagos provisionales.
- El monto de la participación de los trabajadores en las utilidades pagadas en el ejercicio en el cual se solicita la disminución de pagos provisionales, correspondiente a las utilidades generadas.
- En el caso de pérdidas fiscales pendientes de aplicar se deberá manifestar su procedencia y aplicación.

- Señalar el ejercicio del cual proviene el coeficiente de utilidad utilizado para la determinación de los pagos provisionales efectuados.
- Si se solicita la disminución de pagos provisionales de algún mes posterior a julio del ejercicio de que se trate, la información de los datos solicitados en el apartado 6 de la forma oficial 34, deberá corresponder a los importes acumulados al mes inmediato anterior al que se solicita la disminución del pago provisional.

Condiciones:

Contar con e.firma o Contraseña.

Información adicional:

No aplica.

Disposiciones jurídicas aplicables

Arts. 14 último párrafo, inciso b) de la Ley del ISR, 14 de su Reglamento.

12.8. Autorización

Si los motivos que se exponen justifican la disminución del pago provisional y se acompañan todos los documentos que se solicitan, la autoridad fiscal debería autorizar la disminución del pago provisional.

Es de aclararse que, sólo en estos casos, resultaría justificada la solicitud de la autorización de la disminución de pagos provisionales, puesto que si se argumentaran situaciones financieras como la falta de liquidez para efectuar el pago provisional, ésta no sería una causa suficiente para autorizar la disminución del pago provisional ya que, en todo caso, lo que procedería sería la prórroga.

En el supuesto de que la solicitud fuera negada, la autoridad deberá fundamentar la razón de no acceder a dicha autorización. Al respecto, este criterio se ha sustentado por el Tribunal Fiscal de la Federación, de acuerdo con la sentencia que se transcribe a continuación y aunque ya no corresponde a las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta actuales, consideramos que sus criterios siguen siendo aplicables (Revista del Tribunal Fiscal de la Federación 1965, página 168).

> “De la interpretación debida de los artículos 11 y 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 1961 se sigue la base para efectuar los pagos provisionales no es exigible y variable, sino que la Secretaría de Hacienda, apreciando las circunstancias concretas que en cada caso se presentan, pueden modificarles; además, la propia finalidad que el legislador persigue al establecer esa carga tributaria demuestra que las autoridades no pueden exigir que el monto de los pagos provisionales se determine siempre con base en las reglas del artículo 11, ya que de ser así no sólo resultaría inoperante lo dispuesto por el artículo 12 sino que se llegaría a la conclusión ilógica de que el propósito del legislador fue obligar a los contribuyentes a efectuar pagos aun cuando se supiera que tendrán que devolverse y se iría en contra de la única finalidad de los pagos provisionales, a saber, que el erario disponga anticipadamente de recursos que necesariamente ha de obtener. Por último, precisa sostener que la facultad discrecional que se concede a la auto-

ridad fiscal para los fines aquí indicados, como toda facultad discrecional, no puede ejercerse de una manera arbitraria: la autoridad, en todo caso, debe motivar su actitud".

TESIS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES EN EXCESO A 6 MESES

PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Su pago por los meses de noviembre y diciembre de 1993 es correcto al efectuarse con un porcentaje menor, al existir una autorización de disminución de los enteros correspondientes a los meses de febrero a octubre del mismo ejercicio. Al quedar acreditado que un contribuyente obtuvo autorización para disminuir el importe de los pagos provisionales por los meses de febrero a octubre de 1993 con apoyo en lo dispuesto por el artículo 12-A fracción IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en dicho ejercicio es correcto que el propio contribuyente efectúe el entero de los pagos provisionales por los meses de noviembre y diciembre del citado ejercicio, apartándose de lo establecido por el artículo 12 fracción II del propio ordenamiento legal, ya que de aplicar lo dispuesto en la referida fracción II del artículo 12 de la ley de la materia, esto es, multiplicando el coeficiente de utilidad por los ingresos nominales correspondientes al período comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes al que se refiere el pago, quedaría automáticamente sin efectos el beneficio otorgado en la autorización para disminuir el monto del pago por los meses de febrero a octubre de dicho ejercicio, concedido por la propia autoridad, máxime cuando quedó igualmente acreditado por las circunstancias por las que se otorgó la disminución contenida en la autorización, subsiste para los pagos provisionales de noviembre y diciembre. Por lo demás, de prevalecer el criterio contrario de la autoridad demandada, significaría apartarse del espíritu del Legislador plasmado en la fracción IV del artículo 12-A de la ley de la materia, en el sentido de que la disminución en el entero de los pagos provisionales obedece a que el entero de éstos guarde relación proporcional con el impuesto definitivo a cubrir.

Juicio No. 521/94. Sentencia de 13 de febrero de 1995, por unanimidad de votos. Magistrado Ponente: **Raúl Lerma Jasso***. Secretario: Lic.* **Juan Guillén Morán***. Fuente: Revista del Tribunal Fiscal de la Federación número 91, julio de 1995, pág. 29.*

12.9. Ejemplo de Solicitud para Disminuir Pagos Provisionales

A continuación mostramos un ejemplo del llenado de la forma 34 "Solicitud de Autorización para Disminuir el Monto de Pagos Provisionales en el Impuesto Sobre la Renta".

SELLO DEL RELOJ FRANQUEADOR

SAT
Servicio de Administración Tributaria

SOLICITUD DE AUTORIZACION PARA DISMINUIR EL MONTO DE PAGOS PROVISIONALES

34P1A02X | 000

34

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES (206005): PSJ830425909

AL* (206004):

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN ** (206006):

DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL O APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S) ** (206011): PSJ, S.A. DE C.V.

MARQUE CON "X" SI:

PARA EFECTOS FISCALES ES: CONTROLADORA ☐ (118229) CONTROLADA ☐ (118225)

CONSOLIDA RESULTADOS FISCALES SEGÚN OFICIO No. (118226):

1 DOMICILIO FISCAL

CALLE (206012): GUADALQUIVIR

NO. Y/O LETRA EXTERIOR (206013): 69

NO. Y/O LETRA INTERIOR (206014):

COLONIA (206015): CUAUHTÉMOC

MUNICIPIO O DELEGACIÓN EN EL D.F. (206016): CUAUHTÉMOC

CÓDIGO POSTAL (206017): 06500

LOCALIDAD (206018): MÉXICO

ENTIDAD FEDERATIVA (206019): DISTRITO FEDERAL

TELÉFONO (206020): 555207 2100

2 MONTO QUE SOLICITA PAGAR POR CONCEPTO DE PAGO PROVISIONAL

MES O PERIODO		2.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA IMPORTE		2.2 IMPUESTO AL ACTIVO IMPORTE
JULIO (201730)	111136	17 610	121042	
AGOSTO (201731)	111137	17 610	121043	
SEPTIEMBRE (201732)	111138	17 610	121044	
(201733)	111139		121045	
(201734)	111140		121046	
(201735)	111141		121047	

3 COEFICIENTE DE UTILIDAD

A. EJERCICIO AL QUE CORRESPONDE EL COEFICIENTE DE UTILIDAD (118213): 2020

B. FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN DE DICHO EJERCICIO (205015): DÍA 30 MES 03 AÑO 2021

C. COEFICIENTE DE UTILIDAD APLICADO A LOS PAGOS EFECTUADOS (118211): 0 . 2819 (118212)

4 DATOS INFORMATIVOS

D. PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES (111005):

E. COEFICIENTE DE UTILIDAD DETERMINADO EN EL PRIMER SEMESTRE DEL EJERCICIO POR EL CUAL SOLICITA LA DISMINUCIÓN (1) (118207): 0 . 1171 (118208)

5 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES (206000): PESJ420606T37

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN (207000): PESJ420606HDFFPL08

APELLIDO PATERNO (206001): PEREZ

APELLIDO MATERNO (206002): SOTO

NOMBRE (S) (206003): JUAN

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA SOLICITUD SON CIERTOS

FIRMA O HUELLA DIGITAL DEL CONTRIBUYENTE O BIEN, DEL REPRESENTANTE LEGAL QUIEN MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, QUE A ESTA FECHA EL MANDATO CON EL QUE SE ACREDITA NO LE HA SIDO MODIFICADO O REVOCADO

* Ver claves de Administraciones Locales en la página 2.

** Sólo Personas Físicas que soliciten disminución del Impuesto al Activo.

(1) Este coeficiente se deberá calcular con los datos correspondientes al primer semestre, dividiendo el campo **P** de la página 2 entre los ingresos nominales correspondientes al mismo periodo. En caso de haber obtenido resultado en el campo **Q**, deberá anotar el número cero "0" como sigue: 0 . 0000

SE PRESENTA POR DUPLICADO

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

2 PSJ830425909

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

34P2A02X 000

6 DATOS RELATIVOS AL PRIMER SEMESTRE DEL EJERCICIO POR EL QUE SE SOLICITA DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Personas morales)

A.	INGRESOS NETOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD	116014	5 667 590	J.	DEDUCCIÓN DE INVERSIONES ACTUALIZADA (Proporcional)	113020	240 000
B.	INTERESES DEVENGADOS A FAVOR	116017	34 210	K.	INTERESES DEVENGADOS A CARGO	117039	16 500
C.	GANANCIA POR ENAJENACIÓN DE ACTIVOS FIJOS Y TERRENOS	116025		L.	AJUSTE POR INFLACIÓN DEDUCIBLE (Proporcional)	117261	165 210
D.	GANANCIA POR ENAJENACIÓN DE ACCIONES	116024		M.	RESERVAS DEDUCIBLES EN LOS TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS 32 Y 33 DE LA LEY DEL ISR	117262	175 000
E.	GANANCIA POR ENAJENACIÓN DE OTROS BIENES	116120		N.	OTRAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS (Proporcional) Sin la deducción a que se refiere el Artículo 220 de la LISR.	117062	744 300
F.	AJUSTE POR INFLACIÓN ACUMULABLE (Proporcional)	116121		O.	**TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS** (I+J+K+L+M+N)	118571	5 033 570
G.	OTROS INGRESOS ACUMULABLES	116027			**DIFERENCIA** P. (H - O)	118572	688 230
H.	**TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES** (A+B+C+D+E+F+G)	118570	57 018 00		Q. (O - H)	118573	
I.	COMPRAS NETAS DE MERCANCIAS, MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS O TERMINADOS	117055	3 692 560				

7 DATOS ESTIMADOS RELATIVOS AL EJERCICIO POR EL QUE SE SOLICITA LA DISMINUCIÓN DE LOS PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO AL ACTIVO (Personas morales y personas físicas)

VALOR PROMEDIO DE

a.	ACTIVOS FINANCIEROS	121001		e.	PROMEDIO DE LAS DEUDAS	121006	
b.	INVENTARIOS	121002		f.	VALOR DEL ACTIVO ESTIMADO EN EL EJERCICIO	121007	
c.	TERRENOS	121003		g.	IMPUESTO ESTIMADO DEL EJERCICIO	121008	
d.	ACTIVO FIJO, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS	121004		h.	IMPUESTO ACTUALIZADO DEL PENÚLTIMO EJERCICIO (Opción. Artículo 5-A)	121009	

8 DATOS ANUALIZADOS

i.	INGRESOS ACUMULABLES ESTIMADOS	111001	11 335 180	k.	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA (i - j cuando i es mayor)	111003	930 420
j.	DEDUCCIONES AUTORIZADAS ESTIMADAS	111002	10 404 760	l.	PÉRDIDA FISCAL ESTIMADA (j - i cuando j es mayor)	111004	

9 ISR. EXPLIQUE BREVEMENTE LAS RAZONES POR LAS QUE SE ESTIMA QUE EL COEFICIENTE DE UTILIDAD QUE DEBEN APLICAR EN LOS PAGOS PROVISIONALES DEL ISR ES SUPERIOR AL QUE CORRESPONDE AL EJERCICIO POR EL QUE SE SOLICITA LA DISMINUCIÓN

Los ingresos del ejercicio serán menores a ejercicios anteriores por término de proyecto

118600

10 IA. EXPLIQUE BREVEMENTE LAS RAZONES POR LAS QUE SE ESTIMA QUE EL IMPUESTO DEL EJERCICIO SERÁ INFERIOR EN MÁS DE UN 10% DEL IMPUESTO ACTUALIZADO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO REGULAR INMEDIATO ANTERIOR

118601

INSTRUCCIONES

1. Esta solicitud será llenada a máquina. Únicamente se harán anotaciones dentro de los campos para ello establecidos.
2. Esta solicitud se presentará a mas tardar el día 15 del primer mes del periodo por el que se solicite la disminución del pago.
3. Esta solicitud se deberá presentar en la Administración Local de Asistencia al Contribuyente, de Grandes Contribuyentes o Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes según corresponda; de acuerdo con su domicilio fiscal.
4. Las personas morales que tributen en los términos del Capítulo VII, del Título II de la Ley del ISR, no podrán solicitar la disminución a que se refiere esta forma.

DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ACOMPAÑAR A ESTA SOLICITUD

5. Documentos que acrediten la personalidad del promovente.
6. Copia de la última declaración presentada en el ejercicio del cual deriva el coeficiente de utilidad aplicado en los pagos provisionales del ejercicio por el que se solicita la disminución.
7. Copia de las declaraciones de pagos provisionales presentadas por los meses de enero hasta el mes anterior al que solicita la disminución.
8. Empresas controladoras. Hoja de trabajo por la integración del grupo, participación accionaria, participación consolidable, resultado fiscal estimado e impuesto consolidado anual estimado.

Para cualquier aclaración en el llenado de esta solicitud, podrá obtener información de Internet en las siguientes direcciones: www.shcp.gob.mx www.sat.gob.mx asisnet@shcp.gob.mx asisnet@sat.gob.mx o comunicarse en el Distrito Federal al 5227-0297, en la zona metropolitana de Monterrey al (81) 8329-6660, en la zona metropolitana de Guadalajara al (33) 3678-7140, en Puebla (audiorespuesta) al 46-45-14, en el resto del país, lada sin costo: 01-800-90-450-00; o bien, acudir a las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente. Quejas al teléfono 01-800-728-2000.

* CLAVES DE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES

(ALAC)

01 CELAYA
02 LEÓN
03 MORELIA
04 QUERÉTARO
05 PACHUCA
06 SAN LUIS POTOSÍ
07 IRAPUATO
08 URUAPAN
11 NORTE DEL D.F.
12 CENTRO DEL D.F.
13 SUR DEL D.F
14 ORIENTE DEL D.F.
15 NAUCALPAN
16 TOLUCA
21 PUEBLA SUR
22 TLAXCALA
23 PUEBLA NORTE
24 JALAPA
25 VERACRUZ
26 COATZACOALCOS
27 ACAPULCO
28 CUERNAVACA
29 CÓRDOBA
30 IGUALA
31 CD. GUADALUPE
32 REYNOSA
33 TAMPICO
34 TUXPAN
35 SAN PEDRO GARZA GARCÍA
36 MONTERREY
37 NUEVO LAREDO
38 MATAMOROS
39 CD. VICTORIA
41 TIJUANA
42 MEXICALI
43 LA PAZ
44 CULIACÁN
45 CD. OBREGÓN
46 HERMOSILLO
47 ENSENADA
48 LOS MOCHIS
49 MAZATLÁN
50 NOGALES
51 TORREÓN
52 SALTILLO
53 CD. JUÁREZ
54 CHIHUAHUA
55 DURANGO
56 ZACATECAS
57 PIEDRAS NEGRAS
61 AGUASCALIENTES
62 COLIMA
63 GUADALAJARA
64 TEPIC
65 CD. GUZMÁN
66 GUADALAJARA SUR (TLAQUEPAQUE)
67 ZAPOPAN
68 PUERTO VALLARTA
71 OAXACA
72 CAMPECHE
73 CANCÚN
74 VILLA HERMOSA
75 MÉRIDA
76 TUXTLA GUTIÉRREZ
77 CHETUMAL
78 TAPACHULA

(ALGC)

81 HERMOSILLO
82 CULIACAN
83 CELAYA
84 OAXACA
85 TIJUANA
86 TORREÓN
87 CHIHUAHUA
88 NORTE DEL D.F.
89 NAUCALPAN
90 ORIENTE DEL D.F.
91 PUEBLA
92 MÉRIDA
93 VERACRUZ
94 GUADALAJARA
95 GUADALUPE
96 CENTRAL DE RECAUDACIÓN DE GRANDES CONTRIBUYENTES

Ⓢ CAPITULO III

PAGOS PROVISIONALES DE ACTIVIDADES AGRICOLAS, GANADERAS, SILVICOLAS Y PESQUERAS

1. ANTECEDENTES

La Ley del ISR que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, incluía el Capítulo VII del Título II “Del Régimen Simplificado” que aplicaba a las personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o pasajeros; a las de derecho agrario dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas, así como a las demás personas morales que se dediquen exclusivamente a dichas actividades; las que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras; las constituidas como empresas integradoras y las sociedades cooperativas de autotransportistas dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o de pasajeros.

Las personas morales que se refiere el párrafo anterior cumplían sus obligaciones fiscales hasta 2013 aplicando al efecto lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la Ley del ISR, denominado “De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales”, que fundamentalmente consistía en un régimen de flujo de efectivo.

En el artículo 81 de la Ley del ISR que se abrogó, se establecía la exención para las personas morales que se dedicaban exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto en el ejercicio, de 20 veces el SMG correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados con límite de 200 veces el SMG correspondiente al área geográfica del Distrito Federal elevado al año.

En el penúltimo párrafo del citado artículo 81 de la Ley del ISR que se abroga, establecía que los contribuyentes que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, reducirán el impuesto determinado, conforme a la fracción II de este artículo en un 25%.

Por disposición transitoria en 2013 la reducción era de 27.59%. En el segundo párrafo del artículo 85 de la Ley del ISR que se abroga, se establecía que el SAT, mediante reglas de carácter general, deberá otorgar facilidades administrativas para el cumplimiento de las obligaciones fiscales para cada uno de los sectores de contribuyentes a que se refiere este capítulo.

Por lo que se refiere a las personas físicas el artículo 109 fracción XXVII de la Ley del ISR que se abroga, establecía que estaban exentos los ingresos provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, siempre que en el año de calendario los mismos no excedan de 40 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará el impuesto en términos de esta Ley.

Continuando con personas físicas, el artículo 120, de la Sección I del Capítulo II del Título IV de la Ley del ISR que se abroga, establecía que están obligados al pago del impuesto las personas físicas que perciban ingresos derivados de la realización de actividades empresariales, incluyendo las agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.

Tratándose de personas físicas, el último párrafo del artículo 130 de la Ley del ISR que se abroga, establecía que las personas físicas que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán aplicar lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 81 de esta Ley, la reducción a que nos referimos en líneas atrás.

Por último, tratándose de personas físicas, el artículo 131 de la Ley del ISR que se abroga, establecía que los contribuyentes que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no exceda de $10’000,000 podrán aplicar las facilidades administrativas que se emitan en los términos del artículo 85 segundo párrafo de esta Ley.

En pagos provisionales el artículo 81 de la Ley del ISR que se abroga establecía que calcularán y enterarán por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 127 de esta Ley. Al resultado se le aplicaba la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o la tasa establecía en el artículo 10 de la misma, tratándose de personas morales.

Para los efectos del párrafo anterior, los contribuyentes que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán realizar pagos provisionales SEMESTRALES aplicando en lo conducente el artículo 127 de esta Ley, respecto del impuesto que corresponda a dichas actividades.

En conclusión, hasta el 31 de diciembre de 2013, en términos de la Ley del ISR que se abroga, las personas morales y personas físicas que exclusivamente realizaban actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, aplicaban un régimen simplificado en base a flujo de efectivo, tenían exenciones, reducción del impuesto, facilidades administrativas, con límites establecidos en líneas atrás y la opción de efectuar pagos provisionales SEMESTRALES.

2. REGIMEN FISCAL A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2014, APLICABLE EN 2021

Con el objetivo de reducir el número de artículos, la Ley del ISR, en vigor a partir del 1o. de enero de 2014, incluye en el Título II, Capítulo VIII “Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras” y en dos artículos, el número 74 y 75, establecen todas las disposiciones aplicables a este sector, tanto para personas morales como para personas físicas, con las obligaciones fiscales, exenciones, reducciones, nuevos límites, en disposiciones transitorias dispone las facilidades administrativas con monto de ingresos limitados y la obligación de efectuar pagos provisionales mensuales. En 2016 se adicionó el artículo 74-A y a partir de 2020 se adiciona el artículo 74-B. A continuación nos referimos a estas disposiciones.

3. PERSONAS MORALES Y PERSONAS FISICAS

Deben cumplir con este régimen en términos del artículo 74, los siguientes contribuyentes:

I. Las personas morales de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas, las sociedades cooperativas de producción y las demás personas morales, que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.

II. Las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras, así como las sociedades cooperativas de producción que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.

III. Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras.

Cuando las personas físicas realicen actividades en copropiedad y opten por tributar por conducto de personas morales en los términos de este capítulo, dichas personas morales serán quienes cumplan con las obligaciones fiscales de la copropiedad y se considerarán como representantes comunes de la misma.

Cuando la persona moral cumpla por cuenta de sus integrantes con lo dispuesto en este capítulo, se considerará como responsable del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de sus integrantes, respecto de las operaciones realizadas a través de la persona moral, siendo los integrantes responsables solidarios respecto de dicho cumplimiento por la parte que les corresponda.

Lo dispuesto en este capítulo no será aplicable a las personas morales que tributen en términos del Capítulo VI “Del Régimen Opcional para Grupo de Sociedades”.

Cuando la persona moral entren en liquidación aplicará lo dispuesto en el artículo 12 de esta Ley.

4. CONCEPTO DE EXCLUSIVAMENTE

Para efectos de esta disposición se considera exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, aquellos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

5. REGIMEN FISCAL APLICABLE

Las personas morales y personas físicas a que se refiere este capítulo, cumplirán con las obligaciones establecidas en esta Ley conforme a lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV, que se refiere al régimen fiscal de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales por el sistema de flujo de efectivo.

6. OBLIGACIONES FISCALES

I. Deberán calcular y enterar, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 106 de esta Ley. Al resultado obtenido conforme a esta fracción se le aplicará la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.

II. Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio de cada uno de sus integrantes determinarán la utilidad gravable del ejercicio aplicando lo dispuesto en el artículo 109 de esta Ley. A la utilidad gravable determinada en los términos de esta fracción, se le aplicará la tarifa del artículo 152 de esta Ley, tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, en el caso de personas morales.

Contra el impuesto que resulte a cargo en los términos del párrafo anterior se podrán acreditar los pagos provisionales efectuados por la persona moral, o persona física.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán las personas morales durante el mes de marzo del año siguiente, ante las oficinas autorizadas, excepto cuando se trate de personas morales, que cumplan con las obligaciones fiscales de integrantes que únicamente sean personas físicas, en cuyo caso la declaración se presentará en el mes de abril del año siguiente.

Deducción de Activos Fijos, Gastos o Cargos Diferidos

Deducirán como gastos las erogaciones efectivamente realizadas en el ejercicio para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos. Las personas físicas y morales que rebasen los ingresos establecidos en el décimo cuarto párrafo de este artículo y que se refiere a que los ingresos en el ejercicio rebasen los montos que resulten de 423 veces el SMG del área geográfica del contribuyente elevado al año, deberán aplicar lo dispuesto en la Sección II del Capítulo II del Título II de esta Ley, y que se refiere a calcular la deducción por activos fijos, gastos o cargos diferidos en términos de los porcentajes establecidos en dicha sección.

III. Deberán cumplir con las demás obligaciones formales de retención y de entero que establecen las disposiciones fiscales.

Otras Obligaciones de las Personas Morales

Cumplirán con sus propias obligaciones y lo harán en forma conjunta por sus integrantes en los casos en que así proceda. Igualmente el impuesto que determinen por cada uno de sus integrantes se enterará de manera conjunta en una sola declaración.

Contabilidad Electrónica

La fracción II del artículo 110 de la Ley del ISR establece la obligación de llevar contabilidad con el Código Fiscal de la Federación y su reglamento.

Tratándose de personas físicas cuyos ingresos del ejercicio no excedan de dos millones de pesos, llevarán su contabilidad en los medios y sistemas electrónicos a que se refiere el artículo 28 del CFF, registrando los ingresos, egresos, inversiones y deducciones del ejercicio, en términos del artículo 112 fracción III de la Ley del ISR.

La regla 2.8.1.6. de la RMF 2021 se refiere a la contabilidad en medios electrónicos excepto los contribuyentes, que hayan optado por utilizar la herramienta electrónica "Mis Cuentas", deberán llevarla en sistemas electrónicos con la capacidad de generar archivos en formato XML que contenga lo dispuesto en dicha regla.

El artículo 28 del CFF establece que las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán cumplir con lo que disponen las diferentes fracciones de dicho artículo.

Las fracciones III y IV de dicho artículo, que establecen que la contabilidad se lleve en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento del CFF y las reglas del SAT y de ingresar mensualmente su información contable a través de la página de Internet del SAT. Por diversas modificaciones a la RMF 2014 no entró en vigor en 2014.

En la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2015, el artículo 22 fracción IV estableció que para efectos de lo dispuesto en el artículo 28 fracción IV del CFF, que se refiere al envío mensual de la información contable, deberá realizarse a partir del año 2015.

El artículo tercero de la séptima modificación a la RMF 2015 publicada en el D.O.F. del 18 de diciembre de 2014 estableció que para los efectos del artículo 22 fracción IV de la LIF 2015, las reglas I.2.8.16. fracciones I y II y I.2.8.1.7. los contribuyentes obligados a llevar contabilidad empezarán a observar lo establecido conforme a lo siguiente: a partir del 1 de enero de 2016 los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo VIII de la Ley del ISR.

Por lo anterior la obligación de cumplir con la obligación del artículo 28 fracción III y IV de llevar la contabilidad electrónica y enviarla en forma mensual al SAT, el sector primario estará obligado a partir del 1 de enero de 2016.

Para efectos de la contabilidad electrónica se deberá aplicar la estructura del anexo 24 en su versión 1.3. que en términos del artículo tercero de la RMF 2018 se prorroga hasta que sea publicado el correspondiente a esta Resolución que se denomina "contabilidad en medios electrónicos".

Se debe considerar que el artículo 82 fracción XXXVIII del CFF establece una multa de $ 5,510.00 a $ 16,250.00 por no ingresar al SAT la información contable a través de la página del SAT dentro del plazo establecido.

OPCION PARA PERSONAS FISICAS QUE OBTENGAN INGRESOS POR ACTIVIDADES AGRICOLAS, GANADERAS, SILVICOLAS O PESQUERAS DE NO LLEVAR CONTABILIDAD

La regla 2.8.1.18. de la RMF 2021 establece que para los efectos del artículo 28 fracción III del CFF y sexto, fracción III de las Disposiciones Transitorias del CFF según Decreto publicado en el D.O.F. el 30 de noviembre de 2016, así como del artículo 74-A de la Ley del ISR, las personas físicas que obtengan ingresos por actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos no excedan de 16 veces el valor de la UMA (en 2021 $523,094.40) y que los ingresos por su actividad primaria representen cuando menos el 25% de sus ingresos totales en el ejercicio, podrán optar por sustituir la obligación de llevar contabilidad conforme a los sistemas contables que establece el CFF y su reglamento mediante la expedición del

CFDI por los ingresos obtenidos, a través de PCECFDI o PCGCFDISP (proveedor de certificación de expedición de CFDI y para el sector primario).

Las personas físicas que elijan esta opción no tendrán la obligación de presentar DIOT.

6.1. Personas Morales que no Realicen las Actividades Empresariales por Cuenta de sus Integrantes

El artículo 74 noveno párrafo de la LISR establece que cuando las personas morales no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus integrantes deberán cumplir con las obligaciones de este título y con los artículos 102 y 105 de esta Ley.

El artículo 102 se refiere a que los ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos y en el artículo 105 se refiere a que las deducciones autorizadas cumplan con requisitos del propio artículo 105 y por referencia los requisitos del artículo 27 de la LISR.

El Artículo Trigésimo Quinto Transitorio de la RMF 2014 establece que las personas morales que en el ejercicio fiscal de 2013 hubieran tributado de conformidad con el régimen simplificado establecido en el Título II, Capítulo VII de la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 y que a partir del ejercicio fiscal de 2014 deban cumplir con las obligaciones fiscales conforme al Título II de la Ley del ISR, para determinar el coeficiente de utilidad a que se refiere el artículo 14 fracción I de la Ley del ISR, deberán considerar la utilidad gravable a que se refiere el artículo 130 de la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013.

Conforme a lo dispuesto en los 2 párrafos anteriores estas personas morales, calcularán el pago provisional como se establece en el punto 4 del Capítulo II de este libro con el cambio de que los ingresos acumulables serán por flujo de efectivo a los que aplica el coeficiente de utilidad que se refiere el párrafo anterior.

En la parte final de este capítulo presentamos caso práctico sobre este tema.

No tendrán la obligación de determinar al cierre del ejercicio el ajuste anual por inflación a que se refiere el Capítulo III del Título II de esta Ley.

7. INGRESOS EXENTOS

Personas Morales

Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto en el ejercicio, de 20 veces la UMA elevado al año por cada uno de sus socios o asociados, siempre que no exceda en su totalidad de 200 veces la UMA elevado al año.

Personas Físicas

Las personas físicas no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto en el ejercicio de 40 veces la UMA elevado al año.

Debe considerarse que en términos del artículo 28 fracción II de la LISR no serán deducibles los gastos e inversiones, en la proporción que representen los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Se tiene la opción de la regla 3.3.1.24. de la RMF 2021, de hacer deducible gastos e inversiones sin aplicar proporción, pero acumulando los ingresos exentos. Se debe de evaluar esta opción.

7.1. Unidad de Medida y Actualización (UMA)

Por reforma al artículo 26 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el D.O.F. del 27 de enero de 2016 se estableció el valor de la Unidad de Medida y Actualización (UMA), que se utiliza como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para determinar el pago de obligaciones y siempre supuestos previstos en las leyes federales.

En disposición transitoria se establece que el valor inicial de la UMA a la fecha de entrada en vigor, será equivalente al que tenga el SMG vigente diario para todo el país y hasta que se actualice dicho valor conforme al procedimiento previsto en el Artículo Quinto Transitorio.

Por lo anterior en los ejemplos que más adelante se presentan se aplica la UMA para 2020 y no el SMG como la Ley del ISR lo establece.

En 2021 se aplica el valor de la UMA de $ 89.62 según el INEGI, aplicable a partir del 1 de febrero de 2021.

8. INGRESOS EXENTOS PARA PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES AGROPECUARIAS, SI DICHOS INGRESOS REPRESENTAN CUANDO MENOS EL 25% DE SUS INGRESOS TOTALES POR OTRAS ACTIVIDADES

Se adiciona a partir del 1 de enero de 2016 el artículo 74-A para establecer que las personas físicas por actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, y que dichos ingresos representen cuando menos el 25% de sus ingresos totales en el ejercicio, sin incluir los ingresos por enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad, y que además sus ingresos totales en el ejercicio no rebasen 8 veces el SMG (UMA) elevado al año, no pagarán el ISR por los ingresos provenientes de las citadas actividades hasta por un monto en el ejercicio de 1 SMG (UMA) elevado al año.

El artículo segundo de las disposiciones transitorias de la Ley del ISR para 2016, en su fracción II, establece que lo dispuesto en el artículo 74-A será aplicable desde el 1 de enero de 2014, en caso de obtener un saldo a favor podrá ser compensado en términos del artículo 23 del CFF.

9. REDUCCION DEL IMPUESTO

Tratándose de personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a las actividades que hemos señalado, cuyos ingresos en el ejercicio excedan de 20 ó 40 veces el SMG (UMA) elevado al año según corresponda, pero que sean inferiores de 423 veces el SMG (UMA) elevado al año le será aplicable la exención a que se refiere el punto 7, por el excedente se pagará el impuesto, reduciéndose el impuesto determinado en un 40% tratándose de personas físicas y un 30% para personas morales.

10. SOCIEDADES O ASOCIACIONES DE PRODUCTORES

Las sociedades o asociaciones de productores, que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas y que cada socio o asociado tenga ingresos superiores a 20 veces el SMG (UMA) elevado al año sin exceder de 423 veces el SMG (UMA) elevado al año, sin que en su totalidad los ingresos en el ejercicio de la sociedad o asociación excedan de 4230 veces el SMG (UMA) elevado al año, le será aplicable la exención a que nos hemos referido en el punto 7 anterior, por el excedente se pagará el impuesto en los términos previstos en los párrafos anteriores, reduciéndose el impuesto determinado conforme a lo establecido en el punto anterior.

11. LIMITE DE LA EXENCION Y LA REDUCCION DEL IMPUESTO

Las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos del ejercicio rebasen el monto de 423 veces el SMG (UMA) elevado al año, le será aplicable la exención prevista en párrafos anteriores por el excedente se pagará el impuesto en los términos previstos en los puntos anteriores y también le será aplicable la reducción a que se refieren los puntos anteriores hasta por los montos establecidos.

12. OTRAS OBLIGACIONES DE LAS PERSONAS MORALES

1. Las personas morales podrán adicionar al saldo de la cuenta de utilidad neta del ejercicio de que se trate, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos, para determinar dicha utilidad se multiplicará el ingreso exento que corresponda al contribuyente por el coeficiente de utilidad del ejercicio, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley.
2. Para calcular el impuesto que corresponda al dividendo de utilidades distribuidos, deberán multiplicar los dividendos o utilidades distribuidos por el factor que se obtenga de dividir la unidad, entre el factor que se obtenga de restar a la utilidad del resultado de dividir el impuesto sobre la renta que se debe de pagar en los términos establecidos en este artículo, entre la utilidad por los dividendos distribuidos.
3. Efectuar por cuenta de sus integrantes las retenciones y el entero de las mismas y en su caso, expedir las constancias de dichas retenciones, cuando esta ley o demás disposiciones fiscales obliguen a ello.
4. Llevar un registro por separado de los ingresos, gastos e inversiones de las operaciones que realicen por cuenta de cada uno de sus integrantes cumpliendo al efecto con lo establecido en las disposiciones de esta Ley y en las del Código Fiscal de la Federación.
5. Emitir y recabar la documentación comprobatoria de los ingresos y de las erogaciones, respectivamente de las operaciones que realicen por cuenta de cada uno de sus integrantes cumpliendo al efecto lo establecido en esta Ley y en las demás disposiciones fiscales.

12.1. Emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI)

El artículo 29 del CFF se reformó a partir del 1o. de enero de 2014 para disponer que cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que reciben, por los ingresos que perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página del SAT.

Todos los contribuyentes deberán expedir CFDI por los ingresos que obtengan y por la documentación comprobatoria de sus deducciones, cumpliendo con los requisitos del artículo 29 y 29-A del CFF, las reglas de la RMF 2021 y sus complementos. Destacamos que por reformas al CFF a partir del 1o. de julio de 2017 se debe tener especial cuidado en los casos de CFDI cancelados, para solicitar de la persona a favor de quien se expidan que acepte su cancelación.

Se establece como infracción que por cada CFDI enviado por Internet al SAT se impondrá una sanción de $ 1.00 a $ 5.00 por cada CFDI que contenga información que no cumpla con las especificaciones tecnológicas determinadas por el SAT.

12.2. Facilidades para Personas Físicas del Sector Primario para Expedir CFDI a través de las organizaciones que las agrupan

La regla 2.7.4.1. de la RMF 2021 establece que para efectos del artículo 29, último párrafo del CFF, las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades productivas agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de un monto equivalente a 40 UMA's elevado al año y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, podrán optar por generar y expedir CFDI a través de la persona moral que cuente con autorización para operar como proveedor de certificación y generación de CFDI para el sector primario a que se refieren las reglas 2.7.4.2. a 2.7.4.11. de la RMF 2021.

12.2.1. Emisión de CFDI versión 3.3. para personas físicas y personas morales

Para las personas físicas que no aplica el punto 12.2. y las personas morales deberán expedir los CFDI con versión 3.3. a que nos hemos referido en el punto 4.2.14. del Capítulo II de este libro, considerando que para pagos provisionales será aplicable el punto 13 que se comenta posteriormente. La versión 3.3. de los CFDI entró en vigor el 1 de enero de 2018.

12.3. Comprobación de Erogaciones en la compra de Productos del Sector Primario

La regla 2.7.3.1. de la RMF 2021 en materia de comprobantes fiscales, establece que las personas físicas del sector primario, que hayan optado por inscribirse al RFC a través de sus adquirentes de sus productos podrán expedir CFDI utilizando los servicios que para tales efectos sean prestados por un proveedor de certificación de expedición de CFDI, en términos de lo dispuesto por la regla 2.7.2.14., siempre que se trate de la primera enajenación de leche en estado natural, frutas, verduras, legumbres, granos y semillas, mariscos y otros productos del campo no elaborados ni procesados.

Facilidades Administrativas y de Comprobación

En los términos del artículo noveno de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta del Decreto publicado en el DOF del 11 de diciembre de 2013, en su fracción XXIII se establece que el SAT, mediante reglas de carácter general podrá otorgar facilidades administrativas y de comprobación para el cumplimiento a las obligaciones fiscales de los contribuyentes del régimen de las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras. Las facilidades administrativas en materia de comprobación en erogaciones por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores no podrán exceder del 10% de sus ingresos propios con un límite de 800 mil pesos.

Cálculo de los Pagos Provisionales

Como se mencionó en el punto 6 de este capítulo del libro, las personas morales deberán calcular y enterar los pagos provisionales en los términos del artículo 106 de esta Ley. Al resultado obtenido se le aplicará la tarifa del artículo 106 tratándose de personas físicas o la tasa del artículo 9 tratándose de personas morales.

13. PAGO PROVISIONAL MENSUAL

Se efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

14. PROCEDIMIENTO GENERAL DEL CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL SEGUN ARTICULO 106

Se restará de la totalidad de los ingresos obtenidos en el período comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último mes al que corresponda el pago, las deducciones autorizadas, correspondientes al mismo período y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagadas en el ejercicio y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido. Se aplicará la tarifa en términos del artículo 106 de la LISR, que corresponda al período del pago provisional, publicada en el D.O.F. tratándose de personas físicas o la tasa establecida en el artículo 9, tratándose de personas morales.

15. PASOS A SEGUIR PARA CALCULAR LOS PAGOS PROVISIONALES

En los términos establecidos en el artículo 74 y 106 de la LISR a continuación, para fines prácticos, se resume el procedimiento para calcular los pagos provisionales.

PRIMER PASO.	**Determinar los ingresos acumulables efectivamente percibidos.**
SEGUNDO PASO.	**Determinar los ingresos exentos.**
TERCER PASO.	**Determinar las deducciones autorizadas efectivamente erogadas.**
CUARTO PASO.	**Determinar las deducciones con facilidades administrativas.**
QUINTO PASO.	**Determinar la PTU deducible.**
SEXTO PASO.	**Determinar las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.**
SEPTIMO PASO.	**Determinar el monto del pago provisional.**
OCTAVO PASO.	**Reducción del impuesto en pago provisional.**

15.1. PRIMER PASO. Determinar los Ingresos Acumulables Efectivamente Percibidos

El artículo 74 de la LISR establece que las personas morales cumplirán con las obligaciones conforme a lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV que comprende de los artículos 100 al artículo 110, de la misma.

El artículo 100 establece que se consideran ingresos por actividades empresariales, los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.

Por lo tanto, se acumularán los ingresos efectivamente percibidos en el período del pago provisional desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago provisional, por la realización de actividades agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.

15.1.1. Otros ingresos acumulables

El artículo 101 de la LISR establece que además se consideran ingresos acumulables los siguientes:

I. Condonaciones, quitas o remisión de deudas relacionadas con la actividad empresarial.

II. Los provenientes de enajenación de cuentas y documentos por cobrar y de títulos de crédito distintos de las acciones, relacionadas con las actividades que realicen.

III. Las cantidades que se recuperen por seguros o fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente afectos a la actividad empresarial.

IV. Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con comprobantes fiscales expedidos a nombre de aquél por cuenta de quien efectúa el gasto.

V. Los intereses cobrados derivados de la actividad empresarial, sin ajuste alguno.

VI. La ganancia derivada de la enajenación de activos afectos a la actividad.

Los ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales en los casos que procedan conforme al Código Fiscal de la Federación.

15.1.2. Momento de acumulación del ingreso

En términos del artículo 102 los ingresos se considerarán acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos.

Se consideran efectivamente percibidos cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el se le designe.

Igualmente se considera percibido el ingreso cuando el contribuyente reciba títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago. Cuando se perciban en cheque, se considerará percibido el ingreso en la fecha de cobro del mismo o cuando los mismos transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. También se entiende efectivamente percibido cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

15.2. SEGUNDO PASO. Determinar los Ingresos Exentos

Como se mencionó en líneas atrás el artículo 74 en su párrafo once, establece que las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, no pagarán el ISR por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto en el ejercicio de 20 veces el valor de la UMA elevado al año por cada uno de sus socios o asociados siempre que no exceda en su totalidad de 200 veces el valor de la UMA elevado al año.

Considerando que se efectuará el pago provisional, esta exención se calculará sumando los meses al que corresponde el pago provisional, así por ejemplo si se trata del pago provisional de enero la exención se determinará, por 20 veces el SMG (UMA) elevado al mes, sin exceder de 200 veces, también elevado al mes, y así sucesivamente sumando los meses del año, al que corresponde el pago provisional. En las facilidades administrativas que más adelante se comenta, que se publica en el D.O.F. del 21 de febrero de 2019 se otorga la opción de efectuar pagos provisionales semestrales, por lo que el cálculo de la exención será semestral.

Tratándose de personas físicas, no se pagará el ISR por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por el monto en el ejercicio de 40 veces el SMG (UMA) elevado al año.

Igualmente tratándose del pago provisional, la exención se calculará tomando en cuenta los meses al que corresponde el pago provisional como se comentó en el párrafo anterior.

Una vez disminuido de los ingresos acumulables la exención, se determinan los ingresos gravados.

15.3. TERCER PASO. Determinar las Deducciones Autorizadas Efectivamente Pagadas

En términos del artículo 103 se podrán efectuar las siguientes deducciones correspondientes al período desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago provisional:

I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiese acumulado el ingreso correspondiente.

II. Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos.

III. Los gastos.

IV. Las inversiones.

V. Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades a que nos referimos en este capítulo y se obtenga el comprobante fiscal correspondiente.

VI. Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al IMSS.

VII. Los pagos efectuados por el impuesto local sobre los ingresos provenientes por actividades empresariales.

Las partidas no deducibles se considerarán como lo establece el artículo 28 de la LISR.

15.3.1. Deducción de inversiones

Como se mencionó en el artículo 74 se establece que los contribuyentes, personas morales o personas físicas, que sus ingresos no excedan de 423 veces el SMG (UMA) elevado al año y las sociedades o asociaciones de productores que se dediquen a las actividades a que se refiere este capítulo, sin que excedan de 4230 veces el SMG (UMA) elevado al año, deducirán como gastos las erogaciones efectivamente realizadas en el período del pago provisional para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos.

Los contribuyentes que excedan los límites establecidos en el párrafo anterior, deberán aplicar lo dispuesto en la Sección II del Capítulo II del Título II de la LISR. Dicha sección en su artículo 31 establece que las inversiones se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados por esta Ley, sobre el monto original de la inversión con las limitaciones en deducciones que, en su caso, establece esta Ley.

Las disposiciones referidas no aclaran que tratándose de pagos provisionales casos a que se refiere el párrafo anterior, se aplique proporcionalmente a los meses que corresponde el pago provisional, por lo que en nuestra opinión si procedería efectuarlo, con la actualización correspondiente a que se refiere el citado artículo 31 de la LISR.

15.3.2. Requisitos de las deducciones

El artículo 105 de la LISR establece que las deducciones autorizadas en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la LISR, además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales, deberán cumplir con las siguientes que resumimos a continuación:

I. Efectivamente erogadas en el ejercicio.

Se consideran efectivamente erogadas cuando:

- El pago se haya realizado en efectivo.
- Traspasos de cuentas de instituciones de crédito o casas de bolsa.
- En servicios o en otros bienes que no sean títulos de crédito.
- En pagos con cheque en la fecha que haya sido cobrado o cuando la transmitan a un tercero, excepto cuando sea en procuración.
- Entregar títulos de crédito suscritos por una persona distinta.

- El interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de la obligación (Ver artículos 2185 a 2205 del Código Civil del Distrito Federal).

Si el pago se efectúa con cheque, la deducción se efectuará en el ejercicio que éste se cobre, siempre que entre la fecha del CFDI y la fecha de cobro del cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses.

Tratándose de inversiones, éstas deberán deducirse en el ejercicio en que se inicie su utilización o en el siguiente, aun cuando en dicho ejercicio no se haya erogado en su totalidad el monto original de la inversión.

II. Que sean estrictamente indispensables para obtener los ingresos por los que se está obligado al pago del impuesto.

III. En inversiones se proceda en términos del artículo 104 de la Ley del ISR y no se les dé efectos a su revaluación.

IV. Que se resten una sola vez, aun cuando estén relacionadas con la obtención de diversos ingresos.

V. Que los pagos por primas de seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y que corresponda a conceptos deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos.

VI. El plazo para cumplir los requisitos sea al realizar las operaciones o a más tardar el último día del ejercicio. Tratándose únicamente de comprobantes fiscales, éstos se obtengan a más tardar el día que se deba presentar la declaración del ejercicio y la fecha de expedición de dicho comprobante fiscal deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.

15.3.3. Otros requisitos

El artículo 105 en su último párrafo establece que además deberá cumplir con los requisitos que se establecen en el artículo 27, fracciones III, IV, V, VI, X, XI, XIII, XIV, XVII, XVIII, XIX y XXI de la LISR.

Dentro de estos requisitos podemos destacar los siguientes:

15.3.3.1. Estar amparadas con comprobante fiscal y forma de pago

La fracción III del artículo 27 establece que las deducciones deberán estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto exceda a $ 2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o servicios o a través de monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT, tratándose de cheques, éstos deberán ser nominativos y para abono en cuenta del beneficiario.

Las autoridades fiscales podrán liberar la obligación de pagar a través de los medios establecidos en el párrafo anterior, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios financieros. Destacamos que hasta 2013 se exceptuaba de pagar los sueldos por los medios establecidos en el párrafo anterior, por lo que a partir de 2014 no se podrán pagar en efectivo cuando excedan de $ 2,000.00, sin embargo el artículo 43 del RISR establece que las erogaciones por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado pagadas en efectivo podrán ser deducibles, siempre que además de cumplir con todas las disposiciones para su deducibilidad se cumpla con la obligación de la emisión del CFDI por concepto de nómina.

Tratándose de consumo de combustible para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o monedero electrónico, aun cuando el pago de dichos consumos no exceda de $ 2,000.00.

En la Resolución de facilidades administrativas publicadas en el D.O.F. del 18 de febrero de 2020, la regla 1.8. vigente a partir del 19 de febrero de 2020 (A la fecha de edición de este libro no se han publicado las de 2021) establece, que las personas físicas y morales que efectúen pagos a contribuyentes dedicados exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas, o pesqueras, cuyo monto no exceda de $ 5,000.00 a una misma persona en un mismo mes de calendario, estarán relevadas de efectuarlas con cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o monedero electrónico.

Por lo que respecta a la adquisición de combustible la regla 1.9. aplicable al sector primario establecen que los pagos por consumo de combustible se podrán realizar por medios distintos a cheque nominativo, tarjetas de crédito, débito o servicios, siempre que no excedan del 15% del total de pagos efectuados por consumo de combustible para realizar su actividad.

15.3.3.2. Entrega de contabilidad electrónica al SAT

La fracción IV del artículo 27 de la LISR, establece que las deducciones deberán estar debidamente registradas en contabilidad y en el artículo 28 del CFF se establecen dichos requisitos, que a partir de 2014 sufre reformas importantes como la de llevar la contabilidad electrónica y de proporcionar mensualmente información contable al SAT.

En términos de la regla 2.8.1.7. de la RMF 2021, tratándose de personas morales y físicas dedicadas a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo VIII de la Ley del ISR que hayan optado por realizar pagos provisionales del ISR en forma semestral por virtud de lo que establece la Resolución de Facilidades Administrativas, podrán enviar su información contable de forma semestral, a más tardar de los primeros 3 y 5 días, respectivamente, del segundo mes posterior al último mes reportado en el semestre, mediante sus archivos que corresponde a cada uno de los meses que reporten.

Como se comentó en el punto 6 esta obligación entró en vigor en 2016.

15.3.3.3. Retención y entero de impuestos

La fracción V del artículo 27 de la LISR, establece que deberán cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros.

Tratándose de sueldos se podrá deducir siempre que las erogaciones por concepto de remuneraciones, las retenciones correspondientes y las deducciones del impuesto local de salarios, consten en comprobantes fiscales emitidos en términos del CFF.

Al respecto se deben consultar las reglas sobre comprobantes emitidos por el SAT (Ver Capítulo 2.7. de los comprobantes fiscales digitales por Internet o factura electrónica) y las reglas de facilidades administrativas.

La regla I.4. de la Resolución de Facilidades Administrativas del Sector Primario para 2020 establece que para los trabajadores eventuales del campo, en lugar de aplicar las disposiciones correspondientes al pago de salarios, podrán enterar el 4% de las retenciones de ISR por pago de salarios, en cuyo caso, sólo deberán elaborar una relación individualizada de dichos trabajadores que indique el monto de las cantidades que les son pagadas en el período de que se trate, así como del impuesto retenido.

15.3.3.4. IVA trasladado

La fracción VI del artículo 27 establece que cuando los pagos cuya deducción se pretenda se realice a contribuyentes que causen el IVA, dicho impuesto se trasladará en forma expresa y por separado en los comprobantes correspondientes.

15.3.3.5. Subsidio para el empleo

El artículo 27 fracción XIX establece que tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo efectivamente sea entregado y se dé cumplimiento a los requisitos a que se refieren los preceptos que lo regulan.

15.3.3.6. Gastos o inversiones no deducibles

El artículo 103 de la LISR, considera que los gastos e inversiones no deducibles serán los que establece el artículo 28 de esta Ley. No es objetivo de este libro el análisis de los requisitos de las deducciones y de las partidas no deducibles, por lo cual únicamente debemos destacar que dentro de los no deducibles que se establecen en el artículo 28, se enumeran por ejemplo los pagos de ISR a cargo del propio contribuyente o terceros, el pago del subsidio para el empleo de los trabajadores; gastos de inversiones no deducibles y los gastos e inversiones, en la proporción que representen los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente; obsequios y atenciones, excepto a clientes; gastos de viaje, excepto cuando se refieren a hospedaje, alimentación, transporte; 91.5% de consumo en restaurantes.

Destacamos lo que establece la fracción XXX, del artículo 28, que no serán deducibles los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor 0.53 al monto de dichos pagos, que podrá ser de 0.47 cuando no se disminuyan las prestaciones al trabajador respecto del ejercicio inmediato anterior.

Desde luego, para los efectos del párrafo anterior se deben considerar las facilidades administrativas a que nos referimos en el punto 11 por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo.

15.4. CUARTO PASO. Facilidades Administrativas de Comprobación

Como se mencionó en el punto 11 en líneas atrás la fracción XXIII del artículo noveno de las disposiciones transitorias de la Ley del ISR en vigor a partir del 1o. de enero de 2014 el SAT podrá otorgar facilidades administrativas y de comprobación para el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras.

Las facilidades administrativas en materia de comprobación de erogaciones por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores no podrán exceder del 10% de sus ingresos propios con un límite de 800 mil pesos.

En el D.O.F. del día 18 de febrero de 2020 se publicaron estas facilidades administrativas y se otorgan como sigue:

FACILIDADES DE COMPROBACION

En el D.O.F. del 18 de febrero de 2020, se publica la Resolución de Facilidades Administrativas para sectores de contribuyentes que en la misma se señalan 2020 y estará vigente hasta el 31 de diciembre de 2020.

Una vez publicada en el D.O.F. la correspondiente a 2021 será la aplicable para este ejercicio.

En el Título I. Sector Primario, se otorgan las siguientes facilidades de comprobación:

La regla 1.2. establece que los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, que cumplan sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo VIII de la LISR, podrán deducir la suma de las erogaciones que realicen por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, hasta el 10% del total de sus ingresos propios, sin exceder de $ 800,000,00 durante el ejercicio, siempre que cumplan con lo siguiente:

I. Que el gasto haya sido efectivamente erogado en el ejercicio fiscal de que se trate y esté vinculado con la actividad.

II. Que se haya registrado en su contabilidad por concepto y en forma acumulativa durante el ejercicio fiscal.

III. Que los gastos se comprueben con documentación que contenga al menos la siguiente información:

a) Nombre, denominación o razón social y domicilio, del enajenante de los bienes o del prestador de los servicios.

b) Lugar y fecha de expedición.

c) Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio.

d) Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra.

15.5. QUINTO PASO. Determinar la PTU Deducible

El artículo 106 de la LISR establece que para efectuar el pago provisional mensual, se restará de la totalidad de los ingresos del período del pago provisional la PTU pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

No aclara la disposición citada, que la PTU pagada en términos de lo dispuesto en la Ley Federal del Trabajo, se aplique proporcionalmente, por lo que al no distinguir esta situación se restará el total de la PTU pagada en el mes al que corresponda, o en el caso que se optó por el pago provisional semestral se efectuará en el semestre.

15.6. SEXTO PASO. Determinar las Pérdidas Fiscales Pendientes de Aplicar de Ejercicios Anteriores

Como se establece en el artículo 106 de la LISR para efectuar pagos provisionales mensuales se restará también de la totalidad de los ingresos del período del pago provisional, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido.

Como se ha mencionado, a partir del 1o. de enero de 2014 entra en vigor una Nueva Ley del ISR, por lo cual el Artículo Noveno Transitorio de la Ley del ISR en su fracción VI, dispone que los contribuyentes que con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley del ISR, hubieran sufrido pérdidas fiscales en los términos del Capítulo V del Título II de la Ley del ISR que se abroga, que no hubieran sido disminuidas en su totalidad a la fecha de entrada en vigor de esta Ley, disminuirán dichas pérdidas en los términos del Capítulo V del Título II de la Ley del ISR, considerando únicamente el saldo de dicha pérdida pendiente de disminuir, conforme a la Ley del ISR que se abroga, se encuentre pendiente de disminuir.

La disposición anterior no hace referencia a las pérdidas fiscales tratándose de personas físicas, pero en nuestra opinión resultaría aplicable, ya que no podría eliminarse el derecho de su disminución por publicarse una Nueva Ley del ISR, lo que confirma con la fracción III del mismo artículo transitorio citado, al mencionar que cuando en la Ley del ISR no haga referencia a situaciones jurídicas o de hecho, relativas a ejercicios anteriores se considerarán incluidas, cuando así proceda, aquéllos que se verificaron durante la vigencia de la Ley del ISR que se abroga.

Actualización al ocurrir pérdida fiscal

Considerando lo dispuesto en el párrafo anterior y lo dispuesto en el artículo 109 de la Ley del ISR se procederá a su actualización como sigue:

La fórmula sería:

$$FA = \frac{\text{INPC del último mes del ejercicio en que ocurrió la pérdida}}{\text{INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió la pérdida}}$$

15.6.1. Actualización al aplicar la pérdida fiscal

En el ejercicio en que se aplicará la pérdida fiscal, se actualizará con el siguiente factor:

$$FA = \frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en que se aplicará}}{\text{INPC del mes en que se actualizó por última vez}}$$

15.7. SEPTIMO PASO. Determinar el Monto del Pago Provisional

El artículo 74 establece que al resultado obtenido conforme al artículo 106 de la LISR se le aplicará la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.

Personas Físicas

El artículo 106 establece que para personas físicas se tomará como base la tarifa del artículo 96 de la LISR, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulte para cada uno de los meses del período a que se refiere el pago provisional de que se trate y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. El SAT publicará en el D.O.F. la tarifa aplicable, realizando las operaciones aritméticas previstas.

La tarifa del artículo 96, es una tarifa mensual por lo cual para el pago provisional de enero será la misma, para el mes de febrero, sumando dos veces o multiplicando por dos y así sucesivamente.

Personas Morales

El artículo 9 de la Ley del ISR establece que la tasa aplicable será del 30%.

Acreditamiento de Pagos Provisionales

El artículo 106 de la Ley del ISR establece que contra el pago provisional determinado se acreditarán los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

Es de aclararse que las personas morales cumplirán con sus propias obligaciones y lo harán en forma conjunta por sus integrantes en los casos en que así proceda. Igualmente, el impuesto que determinen por cada uno de sus integrantes, en este caso el pago provisional, se enterará de manera conjunta en una sola declaración.

Acreditamiento del IEPS por Adquisición de Diesel

En los términos del artículo 16 Apartado A fracción II numeral 2 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2021 establece que las personas que utilicen el diesel o biodiesel y sus mezclas en las actividades agropecuarias o silvícolas, podrán acreditar un monto equivalente a la cantidad que resulte de multiplicar el precio de adquisición del diesel en las estaciones de servicio y que conste en el comprobante correspondiente, incluido el impuesto al valor agregado, por el factor de 0.355, en lugar de aplicar lo dispuesto en el numeral anterior. Para la determinación del estímulo en los términos de este párrafo, no se considerará el impuesto correspondiente a la fracción II del artículo 2o-A de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios incluido dentro del precio señalado.

El acreditamiento a que se refiere la fracción anterior podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta que tenga el contribuyente a su cargo correspondiente al mismo ejercicio en que se determine el estímulo o contra las retenciones efectuadas en el mismo ejercicio a terceros por dicho impuesto.

PAGOS PROVISIONALES SEMESTRALES

La regla 1.3. de la Resolución de Facilidades Administrativas publicadas en el D.O.F. del 18 de febrero de 2020 para el sector primario otorga la opción de realizar pagos provisionales semestrales del ISR.

Asimismo, las personas físicas y morales, dedicadas a las actividades a que se refiere esta regla, que opten por realizar pagos provisionales semestrales del ISR, podrán enterar las retenciones que efectúen a terceros por el ejercicio fiscal de 2020 en los mismo plazos, o sea en forma semestral.

Se deberá presentar aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones fiscales ante las autoridades fiscales a más tardar dentro de los 30 días siguientes a la entrada en vigor de esta Resolución, en términos de lo establecido en el artículo 30 fracción V del Reglamento del CFF y la ficha de trámite 71/CFF, contenida en el anexo 1-A de la RMF.

Si en ejercicios anteriores ya hubieran presentado el aviso, ya no deberán presentar el aviso correspondiente hasta que no cambie la opción elegida.

PAGOS PROVISIONALES MENSUALES

El penúltimo párrafo de la regla 1.3. de la Resolución de Facilidades Administrativas para 2020 establece que para determinar los pagos provisionales del ISR del ejercicio fiscal de 2020, en lugar de aplicar lo establecido en las disposiciones señaladas, podrán determinarlo aplicando al ingreso acumulable del período, el coeficiente de utilidad que corresponda en términos de lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley del ISR, considerando el total de sus ingresos.

Consideramos que esta opción se debe evaluar porque puede no ser favorable.

15.8. OCTAVO PASO. Reducción del Impuesto en Pago Provisional

Como se mencionó en el punto 9 el artículo 74 de la Ley del ISR, establece que las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, reducirán el impuesto como sigue:

Ingresos inferiores a 423 veces el SMG elevado al año.

El párrafo décimo segundo del artículo 74 dispone que las personas físicas o morales con ingresos inferiores a los señalados, que considerando el valor de la UMA en 2021 ascendería a $13,829,308.20, tendrán una reducción de 40% tratándose de personas físicas y un 30% tratándose de personas morales.

Sin embargo, como se mencionó en el punto 7.1. se debe considerar el valor de la UMA para 2021 en sustitución del SMG.

Ingresos superiores a 423 veces el SMG (UMA) elevado al año.

El párrafo décimo cuarto del artículo 74 dispone que las personas físicas o morales que excedan sus ingresos en el ejercicio a 423 veces el SMG (UMA) elevado al año, reducirán el impuesto hasta el límite de 423 veces el SMG (UMA), y por los ingresos excedentes no podrán aplicar reducción alguna del impuesto sobre la renta.

16. CUADRO RESUMEN DEL CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL

1. Ingresos totales efectivamente percibidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago provisional $ ___________

Menos:

2. Ingresos exentos de acuerdo con el artículo 74 de la Ley del ISR $ ___________

Igual:

3. Ingresos gravados $ ___________

Menos:

4. Deducciones autorizadas efectivamente erogadas del mismo período. Sin considerar las que resulten en proporción de los ingresos exentos del total de ingresos $ ___________

Menos:

5. Deducciones según facilidades de comprobación $ ___________

Menos:

6. PTU pagada en ejercicio $ ___________

Igual:

7. UTILIDAD o (PERDIDA) Fiscal $ ___________

Menos:

8. Pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido $ ___________

Igual:

9. UTILIDAD BASE DEL PAGO PROVISIONAL $ ___________

Por:

10. ISR según tarifa determinada con artículo 106 para cada uno de los meses del pago provisional tratándose de personas físicas o tasa del 30% tratándose de integrantes personas morales $ ___________

Menos:

11. Reducción del ISR, según límites establecidos, del 40% para personas físicas y 30% para personas morales $ ___________

12. ISR CAUSADO $ ___________

Menos:

13. Acreditamiento de pagos provisionales efectuados con anterioridad $ ___________

Igual:

14. ISR A PAGAR $ ___________

17. REDUCCION DEL 30% DEL ISR A LAS PERSONAS MORALES DE DERECHO AGRARIO POR LA INDUSTRIALIZACION Y COMERCIALIZACION DE PRODUCTOS DERIVADOS DE ACTIVIDADES AGRICOLAS, GANADERAS, SILVICOLAS O PESQUERAS

A partir del 1 de enero de 2020, se adiciona el artículo 74-B a la Ley del ISR para establecer que las personas morales de derecho agrario (ver Título Cuarto de la Ley Agraria) que obtengan al menos el 80% de sus ingresos totales por la industrialización y comercialización de productos derivados de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, constituidas únicamente por socios o asociados personas físicas, que estén reconocidos como ejidatarios o comuneros de acuerdo con la Ley Agraria o por ejidos o comunidades constituidos en términos de la referida Ley, que hubieran obtenido ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior, sin incluir enajenación de activos fijos y terrenos de su propiedad, afectos a su actividad, cumplirán con las obligaciones establecidas en esta Ley conforme a lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV, a que nos hemos referido en líneas atrás, y determinarán el ISR aplicando la tasa establecida en el artículo 9 de la Ley del ISR, o sea para 2020, 30%. El impuesto determinado se reducirá en un 30%.

Cuando inicien actividades podrán aplicar lo dispuesto en este Capítulo cuando estimen que sus ingresos totales no excederán de 5 millones de pesos, por las actividades y límites establecidos.

Los contribuyentes que opten por lo dispuesto en este artículo deberán presentar en enero del año de que se trate un aviso ante las autoridades fiscales en términos de reglas que establezca el SAT.

Cuando se deje de cumplir los requisitos de este artículo deberán pagar el ISR en términos de esta Ley, a partir del ejercicio siguiente. Si exceden de 5 millones de pesos el excedente no tendrá el beneficio de la reducción del ISR.

Las declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, así como el registro de operaciones se podrán realizar a través de los medios y formatos que señale el SAT mediante reglas.

A la fecha de edición de este libro no se ha publicado la Resolución de Facilidades Administrativas, por lo cual se deberá esperar a su publicación para determinar si los pagos provisionales podrán efectuarse semestralmente y aplicar las facilidades administrativas.Se debe considerar que este artículo únicamente establece la reducción del ISR del 30% y no la exención según los límites comentados en puntos anteriores.

El artículo segundo transitorio fracción I establece que para aplicar el artículo 74-B de la LISR, deberán cumplir con la presentación de un aviso a más tardar el 31 de enero de 2021, según reglas del SAT y cumplir con lo establecido en esta fracción en materia de ingresos, deducciones, inventarios, relativas a 2020.

18. CASOS PRACTICOS

CASO PRACTICO DE PERSONA MORAL AGRICOLA

DETERMINACION DEL ISR DE LAS PERSONAS MORALES DEL REGIMEN DE ACTIVIDADES AGRICOLAS, GANADERAS, SILVICOLAS O PESQUERAS EN TERMINOS DE LA RMF CON INGRESOS INFERIORES A 423 UMA's

La regla 3.8.1. de la RMF 2021 establece el procedimiento para cuando los ingresos en el ejercicio rebasen los montos señalados en el décimo segundo párrafo del artículo 74 de la Ley del ISR, esto es cuando excedan de 20 veces el valor de la UMA, por cada uno de sus socios, elevado al año, siempre que no excedan de 200 veces el valor de la UMA, para determinar la reducción del ISR y determinar el ISR por el excedente de 423 UMA's, aplicarán el procedimiento siguiente:

A) Determinación de la utilidad fiscal total

$$UFT = UFIPA + UFINPA$$

$$UFIPA = \left[\left(IPA - IEPA \right) - \left[DAIPA^{*} \left(1 - \frac{IEPA}{IT} \right) \right] - \left(PTU' + PF' \right) \right]$$

$$UFINPA = \left[INPA - \left[DAINPA * \left(1 - \frac{IEPA}{IT} \right) \right] - \left(PTU'' + PF'' \right) \right]$$

$$IT = IPA + INPA$$

Donde:

UFT: Utilidad fiscal total

UFIPA: Utilidad fiscal de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

UFINPA: Utilidad fiscal de ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

IPA: Ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

INPA: Ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

IEPA: Ingresos exentos propios de la actividad

IT: Ingresos totales

DAIPA: Deducciones autorizadas de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

DAINPA: Deducciones autorizadas de ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

PTU’: Participación de los trabajadores en las utilidades correspondiente a ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

PF’: Pérdidas fiscales, correspondiente a ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se aplican en el ejercicio

PTU’’: Participación de los trabajadores en las utilidades correspondiente a ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

PF’’: Pérdidas fiscales, correspondiente a ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se aplican en el ejercicio

B) Determinación del ISR reducido

$$IR = \left\{ \left[UFIPA * \left(\frac{IAR - IEPA}{IPA - IEPA} \right) \right] * TIPM * \left(1 - FRIPM \right) \right\}$$

Donde:

IR: ISR reducido

IAR: Ingresos del contribuyente hasta por los cuales se aplica la reducción del ISR sin exceder de 423 VSM general del área geográfica del contribuyente elevado al año

TIPM: Tasa del ISR de personas morales a que se refiere el artículo 9 de la Ley del ISR

FRIPM: Factor de reducción del ISR aplicable a personas morales a que se refiere el décimo segundo párrafo del artículo 74 de la Ley del ISR

C) Determinación del ISR no reducido

$$INR = \left[UFT - \left[UFIPA * \left(\frac{IAR - IEPA}{IPA - IEPA} \right) \right] \right] * TIPM$$

Donde:

INR: ISR no reducido

D) Determinación del ISR a cargo

$$ICE = IR + INR$$

Donde:

ICE: ISR a cargo

Caso Práctico de Pago Provisional de una Personas Moral Agrícola con la regla 3.8.1.

La misma regla establece que para realizar los cálculos de los pagos provisionales del ISR, las referencias de VSM corresponderán a la periocidad con la que se hagan los pagos provisionales, ya sea mensuales o semestrales.

Con base en la regla 3.8.1. presentamos el siguiente ejemplo:

CASO PRACTICO PERSONA MORAL
(Regla 3.8.1.)

"La Ganadera, S.A. de C.V." es una persona moral que obtiene la totalidad de sus ingresos por concepto de ganadería, dicha empresa opta por aplicar los pagos semestrales a que se refiere la regla 1.3 de la resolución de facilidades administrativas, publicada el 18 de febrero de 2020.

DATOS:

INGRESOS DEL PRIMER SEMESTRE (Enero a Junio) DEL EJERCICIO 2021	15'000,000.00
Integrada por 10 socios personas físicas	

DEDUCCIONES AUTORIZADAS EFECTIVAMENTE PAGADAS:	
Compra de ganado	3'750,000.00
Mano de obra **(*)**	1'084,000.00
Alimento ganado **(*)**	2'200,000.00
Servicios (luz, agua, etc)	300,000.00
Otros gastos relacionados **(*)**	700,000.00
	8'034,000.00

GASTOS FACILIDADES ADMINISTRATIVAS (*)	
Mano de obra trabajadores eventuales	500,000.00
Alimentación de ganado	110,000.00
Gastos menores	15,000.00
	625,000.00

PTU pagada en el ejercicio	157,500.00
Pérdidas fiscales ejerc. ant.	0.00
Pagos provisionales efectuados	0.00

UMA 2021	89.62

SE PIDE:

Determinar el cálculo del ISR correspondiente al primer semestre del ejercicio 2021.

Reducción del 40% personas físicas
Reducción del 30% personas morales

SOLUCION

A) Determinación de la utilidad fiscal total

$$UFT = UFIPA + UFINPA$$

$$UFIPA = \left[\left(IPA - IEPA\right) - \left[DAIPA * \left(1 - \frac{IEPA}{IT}\right)\right] - \left(PTU' + PF'\right)\right]$$

$$UFINPA = \left[INPA - \left[DAINPA * \left(1 - \frac{IEPA}{IT}\right)\right] - \left(PTU'' + PF''\right)\right]$$

$$IT = IPA + INPA$$

Donde:

UFT:	Utilidad fiscal total	5,336,639.54
UFIPA:	Utilidad fiscal de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras	5,336,639.54
UFINPA:	Utilidad fiscal de ingresos no propios de actividades agrícolas ganaderas, silvícolas o pesqueras	0.00
IPA:	Ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras	15'000,000.00
INPA:	Ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras	0.00
IEPA:	Ingresos exentos propios de la actividad de enero a junio. (2020). Se calcula con el valor de la UMA 2020. (86.88 X 364.8 días X 200) entre 2	3,169,382.00
IT:	Ingresos totales	15'000,000.00
DAIPA:	Deducciones autorizadas de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras	8'034,000.00
DAINPA:	Deducciones autorizadas de ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras	0.00

PTU’:	Participación de los trabajadores en las utilidades correspondiente a ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras	157,500.00
PF’:	Pérdidas fiscales, correspondiente a ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se aplican en el ejercicio	0.00
PTU’’:	Participación de los trabajadores en las utilidades correspondiente a ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras	0.00
PF’’:	Pérdidas fiscales, correspondiente a ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se aplican en el ejercicio	0.00
IT:	Ingresos totales (IPA+INPA)	15’000,000.00
UFINPA:	[INPA-[DAINPA*(1-IEPA/IT)]-(PTU’’+PF’’)]	0.00
	[(0.00-[0.00*(1-(2’732,738.00/15’000,000.00)]-(0+0)] 0.00	
UFIPA:	[(IPA-IEPA)-[DAIPA*(1-IEPA/IT)]-(PTU’+PF’)]	5,336,639.54
	((15’000,000-3’169,382.00)-(8’034,000.00*(1-(3’169,382/15’000,000)))-(157,500+0.00))	
UFT:	UFIPA+UFINPA	5,336,639.54

B) Determinación del ISR reducido

IR={[UFIPA*(IAR-IEPA/IPA-IEPA)]*TIPM]*(1-FRIPM)

Donde:

IR:	ISR reducido	334,756.22
IAR:	Ingresos del contribuyente hasta por los cuales se aplica la reducción del ISR sin exceder de 423 UMA elevado al año (UMA anual 31,693.80 X 423 entre 2)	6,703,238.70
TIPM:	Tasa del ISR de personas morales a que se refiere el artículo 9 de la Ley del ISR	30%
FRIPM:	Factor de reducción del ISR aplicable a personas morales a que se refiere el décimo segundo párrafo del artículo 74 de la Ley del ISR	30%
IR:	{[UFIPA*(IAR-IEPA/IPA-IEPA)]*TIPM]*(1-FRIPM) ((5,336,639.54*((6,703,238.70-3,169,382.00)/(15,000.000.00-3,169.382.00))*30%)*(1-30%)	334,756.22

C) Determinación del ISR no reducido

INR=[UFT-[UFIPA*(IAR-IEPA/IPA-IEPA)]]*TIPM 1,122,768.67

Donde:

INR: ISR no reducido

INR: [UFT-[UFIPA*(IAR-IEPA/IPA-IEPA)]]*TIPM

$$5{,}336{,}639.54 - \left[5{,}336{,}639.54 \; * \left(\frac{6{,}703{,}238.70-3{,}169{,}382}{15'000{,}000-3{,}169{,}382} \right) \right] * \; 30\%$$

D) Determinación del ISR a cargo

ICE = IR + INR 1,457,524.89

Donde:

ICE: ISR a cargo

ICE: IR+INR

334,756,22 + 1,122.768.67

Nota: Se debe confirmar aplicación con la autoridad (SAT).

Para 2021 se debe cambiar el valor de la UMA.

CASO PRACTICO DE SOCIEDAD DE PRODUCTORES GANADERIA

DETERMINACION DEL ISR DE LAS SOCIEDADES DE PRODUCTORES CONSTITUIDAS EXCLUSIVAMENTE POR PERSONAS FISICAS DEL REGIMEN DE ACTIVIDADES AGRICOLAS, GANADERAS, SILVICOLAS O PESQUERAS EN TERMINOS DE LA REGLA 3.8.2.

La regla 3.8.2. de la RMF 2021 establece el procedimiento para los efectos del artículo 74, décimo tercer párrafo de la Ley del ISR, que se refiere a sociedades y asociaciones de productores, constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas, cuyos ingresos excedan de 4230 UMA's elevado al año, para determinar la reducción del ISR y determinar el ISR por los ingresos que exceden de 4230 veces la citada UMA aplicarán el procedimiento siguiente:

A) Determinación de la utilidad fiscal total

$$\text{UFT} \quad = \quad \text{UFIPA} \quad + \quad \text{UFINPA}$$

$$\text{UFIPA} = \left[\left(\text{IPA} - \text{IEPA} \right) - \left[\text{DAIPA} * \left(1 - \frac{\text{IEPA}}{\text{IT}} \right) \right] - \left(\text{PTU'} + \text{PF'} \right) \right]$$

$$UFINPA = \left[INPA - \left[DAINPA * \left(1 - \frac{IEPA}{IT} \right) \right] - \left(PTU'' + PF'' \right) \right]$$

$$IT = IPA + INPA$$

Donde:

UFT: Utilidad fiscal total

UFIPA: Utilidad fiscal de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

UFINPA: Utilidad fiscal de ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

IPA: Ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

INPA: Ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

IEPA: Ingresos exentos propios de la actividad

IT: Ingresos totales

DAIPA: Deducciones autorizadas de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

DAINPA: Deducciones autorizadas de ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

PTU’: Participación de los trabajadores en las utilidades correspondiente a ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

PF’: Pérdidas fiscales, correspondiente a ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se aplican en el ejercicio

PTU’’: Participación de los trabajadores en las utilidades correspondiente a ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

PF’’: Pérdidas fiscales, correspondiente a ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se aplican en el ejercicio

B) Determinación del ISR reducido

$$IR = \left\{ \left[UFIPA * \left(\frac{IAR - IEPA}{IPA - IEPA} \right) \right] * TIPM \right\} * \left(1 - FRIPM \right)$$

Donde:

IR: ISR reducido

IAR: Ingresos del contribuyente hasta por los cuales se aplica la reducción del ISR sin exceder de 4230 VSM general elevado al año

TIPM: Tasa del ISR de personas morales a que se refiere el artículo 9 de la Ley del ISR

FRIPM: Factor de reducción del ISR aplicable a personas morales a que se refiere el décimo segundo párrafo del artículo 74 de la Ley del ISR

C) Determinación del ISR no reducido

$$INR = \left[UFT - \left[UFIPA * \left(\frac{IAR - IEPA}{IPA - IEPA} \right) \right] \right] * TIPM$$

Donde:

INR: ISR no reducido

D) Determinación del ISR a cargo

$$ICE = IR + INR$$

Donde:

ICE: ISR a cargo

CASO PRACTICO DE PERSONA FISICA AGRICOLA CON INGRESOS SUPERIORES A 423 UMA's

LA REGLA 3.8.3. DE LA RMF 2021 ESTABLECE EL PROCEDIMIENTO CUANDO LOS INGRESOS DEL EJERCICIO SEÑALADOS EN EL DECIMO SEGUNDO PARRAFO DEL ARTICULO 74 DE LA LEY DEL ISR, INGRESOS SUPERIORES A 423 VALOR ANUAL DE LA UMA, PARA DETERMINAR LA REDUCCION DEL ISR Y DETERMINAR EL ISR POR EL EXCEDENTE, APLICARAN EL PROCEDIMIENTO SIGUIENTE:

A) Determinación de la utilidad fiscal total

$$UFT = UFIPA + UFINPA - DP$$

$$UFIPA = \left[\left(IPA - IEPA \right) - \left[DAIPA * \left(1 - \frac{IEPA}{IT} \right) \right] - \left(PTU' + PF' \right) \right]$$

$$UFINPA = \left[INPA - \left[DAINPA * \left(1 - \frac{IEPA}{IT} \right) \right] - \left(PTU'' + PF'' \right) \right]$$

$$IT = IPA + INPA$$

Donde:

DP: Deducciones personales
UFT: Utilidad fiscal total
UFIPA: Utilidad fiscal de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras
UFINPA: Utilidad fiscal de ingresos no propios de actividades agrícolas ganaderas, silvícolas o pesqueras
IPA: Ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras
INPA: Ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras
IEPA: Ingresos exentos propios de la actividad
IT: Ingresos totales
DAIPA: Deducciones autorizadas de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras
DAINPA: Deducciones autorizadas de ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras
PTU’: Participación de los trabajadores en las utilidades correspondiente a ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras
PF’: Pérdidas fiscales, correspondiente a ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se aplican en el ejercicio
PTU’’: Participación de los trabajadores en las utilidades correspondiente a ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras
PF’’: Pérdidas fiscales, correspondiente a ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se aplican en el ejercicio

B) Determinación del ISR sobre el total de la utilidad fiscal aplicando la tarifa del ISR de personas físicas del artículo 152 de la Ley del ISR

$$\mathrm{IUFT} = \mathrm{UFT} * \mathrm{TIPF}$$

Donde:

IUFT: ISR sobre la utilidad fiscal total

TIPF: Tarifa ISR personas físicas

C) Determinación del ISR sobre la utilidad fiscal con reducción del ISR

$$\mathrm{IR} = \left\{ \left[\mathrm{UFIPA} * \left(\frac{\mathrm{IAR} - \mathrm{IEPA}}{\mathrm{IPA} - \mathrm{IEPA}} \right) \right] * \mathrm{TIPF} \right\} * \left(1 - \mathrm{FRIPF} \right)$$

Donde:

IR: ISR reducción

IAR: Ingresos del contribuyente hasta por los cuales se aplica la reducción del ISR sin exceder de 423 VSM elevado al año

FRIPF: Factor de reducción del ISR aplicable a personas físicas a que se refiere el décimo segundo párrafo del artículo 74 de la Ley del ISR

D) Determinación del ISR no reducido

$$INR = IUFT - \left[IR * \left(\frac{1}{1 - FRPF} \right) \right]$$

Donde:

INR: ISR no reducido

E) Determinación del ISR a cargo

$$ICE = IR + INR$$

Donde:

ICE: ISR a cargo

Ⓢ CAPITULO IV

PAGOS PROVISIONALES DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA O DE PASAJEROS

1. ANTECEDENTES

El Decreto publicado el 11 de diciembre de 2013 en su artículo noveno de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, abroga la Ley del Impuesto Sobre la Renta que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2013.

La Ley del ISR que se abroga, incluía el Capítulo VII "Del Régimen Simplificado" del Título II que aplicaba a las personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o de pasajeros siempre que no presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada.

El régimen simplificado también incluía las actividades primarias a que nos referimos en el Capítulo III de este libro.

También incluía a las sociedades cooperativas de autotransportistas dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o de pasajeros.

Se aclaraba que no era aplicable el régimen simplificado a las personas morales que consolidaban sus resultados fiscales en los términos del Capítulo III, del Título II de la LISR. Igualmente no aplicaba a las personas morales que prestaban servicios de naturaleza previa o auxiliar para el desarrollo de las actividades de autotransporte terrestre o de carga o de pasajeros, excepto cuando se trataba de coordinados.

Las personas morales que aplicaban el régimen simplificado cumplían con las obligaciones establecidas en la LISR, según lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la Ley, denominado "De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales" que fundamentalmente consistía en un régimen de flujo de efectivo.

En el artículo 81 de la Ley del ISR que se abrogó, se establecía que los pagos provisionales se calcularán y enterarán por cada uno de sus integrantes, en los términos del artículo 127 de la Ley. Al resultado obtenido se le aplicaba la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o la tarifa establecida en el artículo 10 de la misma, tratándose de personas morales.

En el artículo 81 de la Ley del ISR que se abroga, se establecía que los que aplicaban el capítulo del régimen simplificado, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de $ 10'000,000, en lugar de aplicar lo dispuesto de la Sección I del Capítulo II del Título IV de la LISR, podrán aplicar las disposiciones de la Sección II del Capítulo II del Título IV de la misma, que se refiere al régimen intermedio; a la utilidad gravable así determinaba se le aplicaba la tasa del artículo 10 de la Ley o la tarifa del 177 de la misma, según se trataba de personas morales o personas físicas, respectivamente.

En el artículo 83 de la LISR que se abroga, se establecía que tratándose de personas físicas o morales que cumplían sus obligaciones fiscales por conducto de varios coordinados de los cuales son integrantes, cuando sus ingresos provengan exclusivamente del autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, deberán solicitar a los coordinados de los que sean integrantes, la información necesaria para calcular y enterar el impuesto sobre la renta que les corresponda.

Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio se aplicaba lo dispuesto en el artículo 130 de la Ley. A la utilidad gravable determinada conforme a dicho precepto se le aplicaba la tarifa del artículo 177 o la tasa del artículo 10 de la misma, según se tratara de personas físicas o morales.

Las personas físicas o morales en lugar de aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior, podrían optar por que cada coordinado de los que sean integrantes, efectuaban por su cuenta el pago del impuesto sobre la renta respecto a los ingresos que obtengan del coordinado de que se trate, aplicando la utilidad gravable la tasa máxima a que se refiere la tarifa del artículo 177, o la tasa del artículo 10, tratándose de personas físicas o morales, respectivamente. Dicho pago se consideraba como definitivo.

Así mismo se establecía que las personas físicas integrantes de personas morales que realicen actividades de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros podrían cumplir con las obligaciones establecidas en la Ley en forma individual, siempre que administren directamente los vehículos que les corresponden o los hubieran aportado a la persona moral de que se trate.

Por último, en el artículo 85 de la LISR que se abroga, se establecía que el SAT, mediante reglas de carácter general, debería otorgar facilidades administrativas para el cumplimiento de las obligaciones fiscales para cada uno de los sectores de contribuyentes a que se refiere este capítulo, que incluía como ya se mencionó el autotransporte terrestre de carga o de pasajeros.

En conclusión, hasta el 31 de diciembre de 2013, en términos de la Ley del ISR que se abroga, las personas morales y personas físicas que exclusivamente realizaban actividades de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, aplicaban un régimen simplificado en base a flujo de efectivo y tenían facilidades administrativas que fueron publicadas en el D.O.F. del 30 de noviembre de 2012.

2. REGIMEN FISCAL A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2014

La Ley del ISR en vigor a partir del 1 de enero de 2014, en el Capítulo VII del Título II, denominado “De los Coordinados”, establece el régimen fiscal para el autotransporte terrestre de carga o pasajeros para personas morales y persona físicas, como sigue:

2.1. Concepto de Coordinados

El artículo 72 dispone que se considera coordinados, a las personas morales que administren y operan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con la actividad del autotransporte terrestre de carga o de pasajeros y cuyos integrantes realicen exclusivamente actividades de autotransporte terrestre de carga o pasajeros o complementarias a dichas actividades y tengan activos fijos o activos fijos y terrenos relacionados directamente con dichas actividades.

A partir del 1o. de enero de 2016 se reformó el primer párrafo del artículo 72 para incluir que realicen “exclusivamente” actividades de autotransporte terrestre de carga o pasajeros.

2.2. No Prestar Preponderantemente sus Servicios a otra Persona Moral

A partir del 1o. de enero de 2016, aplicable en 2021, se aclara que para aplicar lo dispuesto en el Capítulo VII “De los Coordinados” las personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, siempre que no presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada.

Se considera dedicados exclusivamente a la actividad de autotransporte de carga o de pasajeros aquellos cuyos ingresos por dichas actividades representen cuando menos el 90% de sus ingresos totales, sin incluir ingresos por enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

El Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, según Decreto de reformas fiscales para 2016, en su fracción XIV, (publicado en el D.O.F. del 18 de noviembre de 2015) establece que lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley del ISR será aplicable desde el 1o. de enero de 2014, respecto de los integrantes de los coordinados o las personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte de carga o pasajeros.

2.3. Obligaciones Fiscales

Los coordinados cumplirán con las obligaciones fiscales establecidas en esta Ley, aplicando al efecto lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma, que se refiere a “Las personas físicas con actividades empresariales y profesionales” como sigue.

La Sección I del Capítulo II del Título IV aplica un régimen de flujo de efectivo, y comprende de los artículos 100 a 110 de la Ley.

Cambios en la emisión de CFDI con versión 3.3.

El artículo 110 fracción III de la Ley del ISR establece la obligación para los contribuyentes que aplican la Sección I del Capítulo II del Título IV de la Ley del ISR, de expedir comprobantes fiscales que acrediten los ingresos que perciban.

Los artículos 29 y 29-A del CFF establecen los requisitos que deben reunir los comprobantes fiscales, así como lo establecido en reglas de la RMF en su Capítulo 2.7. del Título II que se denomina “De los comprobantes fiscales digitales por Internet o factura electrónica”.

Para tal efecto nos permitimos remitir al lector al punto 4.2.15. del Capítulo II de este libro sobre la generación del CFDI, desde luego, aplicable a servicios de transporte.

Por no ser objeto de este libro la emisión de CFDI no abundamos sobre los requisitos específicos al sector de “Coordinados”, pero en la determinación del pago provisional se deberá cumplir con estos requisitos en la emisión de los CFDI por los ingresos como en los requisitos de las deducciones autorizadas, como se comenta en los siguientes puntos.

2.3.1. Pagos Provisionales

I. Calcularán y enterarán por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en términos del artículo 106 de esta Ley. Al resultado obtenido conforme a esta fracción se le aplicará la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.

El artículo 106 dispone que se efectúen pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

El pago provisional se determinará conforme lo establece el artículo 106, como sigue:

1. Totalidad de los ingresos a que se refiere esta sección obtenidos en el período desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago $ __________

Menos:

2. Las deducciones autorizadas de esta sección correspondientes al mismo período $ __________

Menos: __________

3. Deducciones según facilidades de comprobación $ __________

Menos:

4. La PTU pagada en el ejercicio $ __________

Menos:

5. Las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubiera disminuido $ __________

BASE DEL PAGO PROVISIONAL

Por:

6. Tomando como base la tarifa mensual del artículo 96 y haciendo las operaciones para el mes al que corresponda, para personas físicas o la tasa del artículo 9 para personas morales $ __________

Menos:

7. Se acreditarán los pagos provisionales efectuados con anterioridad $ __________

Igual:

8. Impuesto a cargo $ __________

Considerando que los anteriores conceptos se deben determinar conforme a la Sección I del Capítulo II del Título IV y del artículo 72 de la LISR, a continuación nos referimos a cada uno de ellos.

2.3.1.1. Totalidad de los ingresos

Se acumulará la totalidad de los ingresos provenientes de la realización de su actividad de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros.

Además de los señalados en el párrafo anterior y en otros artículos de la Ley, acumularán los ingresos siguientes, en términos del artículo 101:

I. Tratándose de condonaciones, quitas o remisiones, de deudas relacionadas con la actividad empresarial, así como de las deudas antes citadas que se dejen de pagar por prescripción de la acción del acreedor, la diferencia que resulte de restar del principal actualizado por inflación, el monto de la quita, condonación o remisión, al momento de su liquidación o reestructuración, siempre y cuando la liquidación total sea menor al principal actualizado y se trate de quitas, condonaciones o remisiones otorgadas por instituciones del sistema financiero.

En el caso de condonaciones, quitas, o remisiones de deudas otorgadas por personas distintas a instituciones del sistema financiero, se acumulará el monto total de dichas condonaciones, quitas o remisiones.

II. Los provenientes de la enajenación de cuentas y documentos por cobrar y de títulos de créditos distinto de las acciones relacionados con las actividades de autotransporte de carga o de pasajeros.

III. Las cantidades que se recuperen por seguros, fianzas, o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente afectos a la actividad empresarial.

IV. Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con comprobantes fiscales expedidos a nombre de aquél por cuenta de quienes se efectúe el gasto.

V. Los intereses cobrados derivados de la actividad empresarial sin ajuste alguno.

VI. La ganancia derivada de la enajenación de activos afectos a la actividad.

VII. Los ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales en los casos en que proceda conforme al Código Fiscal de la Federación.

2.3.1.2. Ingresos Acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos

Los ingresos se consideran efectivamente percibidos cuando se reciban en efectivo, en bienes o servicios aun cuando aquellos correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se le designe. Igualmente se considera percibido el ingreso cuando el contribuyente reciba títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago. Cuando se perciban en cheque se considerará percibido el ingreso en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha trasmisión sea en procuración. También se entiende que es efectivamente percibido cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

También se consideran efectivamente percibidos los ingresos, en la fecha en que se convengan la condonación, la quita o la remisión, o en la que se consume la prescripción.

2.3.1.3. Deducciones autorizadas

En los términos del artículo 103 de la LISR se podrán efectuar las deducciones siguientes:

> **I.** *Las adquisiciones de mercancías para prestar servicios.*
>
> **II.** *Los gastos.*
>
> **III.** *Las inversiones.*
>
> **IV.** *Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo siempre y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades a que se refiere esta sección y se obtenga el comprobante fiscal correspondiente.*
>
> **V.** *Las cuotas a cargo de los patrones pagados al IMSS.*
>
> **VI.** *Los pagos efectuados por el impuesto local sobre los ingresos de las actividades empresariales.*

Los contribuyentes a que se refiere esta sección, consideraran los gastos e inversiones no deducibles del ejercicio, en los términos del artículo 28 de esta Ley.

Al remitir esta disposición al artículo 28 de la LISR, se establecen limitaciones en las deducciones, destacando la establecida en la fracción XXX en que se dispone que los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor 0.53 al monto de dichos pagos. El factor a que se refiere este párrafo será de 0.47 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

Desde luego se deberán analizar todo lo dispuesto en el artículo 28, considerando como ya se indicó que los contribuyentes a que nos referimos en este capítulo, deben determinar sus pagos provisionales, considerando las deducciones efectuadas cada mes.

2.3.2. Requisitos de las deducciones

El artículo 105 de la LISR, establece diversos requisitos que se deben de cumplir para las deducciones, que resumimos a continuación:

I. Efectivamente erogadas en el ejercicio.

Se consideran efectivamente erogadas cuando el pago haya sido realizado en efectivo, mediante traspasos de instituciones de crédito o casas de bolsa, en servicios o en otros bienes que no sean títulos de crédito.

Cuando el pago es con cheque, se considerará efectivamente erogado cuando haya sido cobrado o cuando lo transmita a un tercero, excepto en procuración. Cuando entregue títulos de crédito suscrito por persona distinta. También se considera efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones. Ver artículos 2185 a 2205 del Código Civil del Distrito Federal.

Cuando los pagos sean con cheque no deben transcurrir más de cuatro meses entre la fecha del CFDI y la fecha en que efectivamente se cobre.

II. Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos.

III. En inversiones proceder conforme al artículo 104 de la Ley del ISR y no se les dé efectos fiscales a su revaluación.

IV. Que se resten una sola vez, aun cuando estén relacionados con la obtención de diversos ingresos.

V. Los pagos de primas de seguros y fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos.

VI. Si el pago se realiza a plazos, la deducción proceda por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o en ejercicio, excepto tratándose de inversiones.

VII. Que los requisitos se reúnan al realizar las operaciones o a más tardar el último día del ejercicio. Tratándose únicamente de comprobantes fiscales se obtengan a más tardar el día en que se deba presentar la declaración y la fecha del comprobante fiscal deberá corresponder al ejercicio en que se efectúa la deducción.

Para los efectos de esta sección, se estará a lo dispuesto en el artículo 27 fracciones III, IV, V, VI, X, XI, XIII, XIV, XVII, XVIII, XIX y XXI de esta Ley.

Con esta referencia al artículo 27 a continuación describimos brevemente las referencias a las fracciones respectivas.

> **III.** *Estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto excedan de $ 2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero en las entidades que a su efecto autorice el Banco de México, cheque nominativo para abono en cuenta del beneficiario, tarjetas de crédito, débito o monederos electrónicos.*
>
> ***Adquisición de combustible***
>
> *En el Decreto de facilidades administrativas publicado el 18 de febrero de 2020, para el autotransporte terrestre de carga o de pasaje, los pagos por concepto de combustible cuando se realicen por medios distintos a los señalados en el párrafo anterior, se considerará cumplida la obligación de esta fracción siempre que no excedan del 15% del total del pago de combustible.*
>
> *En los términos del artículo 29 del CFF se dispone que a partir del 1o. de enero de 2014 todos los comprobantes de-*

> *berán ser CFDI por los ingresos que se obtengan y por las retenciones que se efectúen, por lo cual en este punto deberá tenerse especial cuidado tratándose principalmente del pago de nóminas al personal.*
>
> **IV.** *Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.*

Contabilidad Electrónica

El artículo 28 del CFF en su fracción III establece que los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezca el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el SAT.

El artículo 28 fracción IV del CFF establece que las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, ingresarán de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del SAT, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.

Al respecto los artículos 33 y 34 del Reglamento del CFF establecen los requisitos de la contabilidad en general y de la contabilidad electrónica.

El capítulo 2.8. contabilidad, declaraciones y avisos de la RFM 2021, de las reglas 2.8.1.1. a 2.8.1.7. establecen los requisitos de la contabilidad electrónica.

La regla 2.8.1.7. de la RMF 2021 establece que las personas morales enviarán en forma mensual su información contable a más tardar los primeros 3 días del segundo mes posterior al mes que corresponda la información a enviar, por cada uno de los meses del ejercicio fiscal de que se trate.

Las personas físicas, enviarán de forma mensual su información contable a más tardar en los primeros 5 días del segundo mes posterior, al mes al que corresponda la información a enviar, poca cada uno de los meses del ejercicio de que se trate.

La regla 2.8.1.5. establece que las personas físicas que hubieran percibido en el ejercicio inmediato anterior ingresos en una cantidad igual o menor a $ 2'000,000.00 a que inicien actividades y estimen que sus ingresos no rebasarán la citada cantidad podrán optar por ingresar a la aplicación electrónica “Mis Cuentas”.

La regla 2.8.1.6. de la RMF 2021 establece, que las personas físicas que registren sus operaciones a través de la aplicación electrónica “Mis Cuentas” están exceptuados de llevar contabilidad e ingresar en forma mensual la información contable a través del Portal del SAT.

Por lo expuesto, con las excepciones comentadas, todos los transportistas de carga o de pasajeros deben enviar al SAT su contabilidad electrónica.

Para efectos de la contabilidad electrónica se deberá aplicar la estructura del anexo 24 en su versión 1.3. de la RMF 2021 que se denomina “Contabilidad en Medios Electrónicos”.

Se debe considerar que el artículo 82 fracción XXXVIII del CFF, establece una multa de$5,510.00 a $16,520.00 por no ingresar la información contable a través de la página de Internet del SAT como lo prevé el artículo 28 fracción IV del Código dentro de los plazos establecidos.

Se aclara que en este caso no aplica el cumplir espontáneamente, al establecer que la sanción es por no ingresar la información contable en los plazos establecidos, o sea en forma mensual en términos del artículo 28 fracción IV del CFF.

> **V.** *Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros.*
>
> *La regla 2.1. y 3.2. del Decreto de facilidades administrativas publicado en el D.O.F. del 18 de febrero de 2020, para cumplir con la obligación en materia de retención del ISR por los pagos efectuados a sus trabajadores, podrán enterar el 7.5% por concepto de retenciones del ISR por pagos a operadores, cobradores, mecánicos, macheteros y maniobristas, de acuerdo con convenio que se tenga celebrado con el IMSS.*
>
> **VI.** *Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar sean a contribuyentes que causen el IVA, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal correspondiente.*
>
> **X.** *Que en los casos de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías se compruebe ante las autoridades fiscales que quien proporciona los conocimientos, cuenta con elementos técnicos propios para ello; que se preste en forma directa y no a través de terceros, excepto en los casos en que se hagan a residentes en México.*
>
> **XI.** *Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores. Tratándose de vales de despensa otorgados a los trabajadores serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT.*
>
> **XIII.** *El costo de adquisición declarado o los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los del mercado. Cuando excedan el precio de mercado no será deducible el excedente.*
>
> **XIV.** *En el caso de adquisición de mercancías de importación, se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación. Se considerará como monto de dicha adquisición el que haya sido declarado con motivo de la importación.*
>
> **XVII.** *Que tratándose de pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, se cumpla con los requisitos de información y documentación que señale el reglamento de esta Ley.*
>
> **XVIII.** *Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta Ley.*

> **XIX.** *Que tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio les correspondan a sus trabajadores y se dé cumplimiento a los requisitos a que se refieren los preceptos que los regulan, salvo cuando no se esté obligado a ello en términos de las citadas disposiciones.*
>
> **XXI.** *Que tratándose de gastos que conforme a la Ley General de Sociedades Cooperativas se generen como parte de fondo de previsión social a que se refiere el artículo 58 de dicho ordenamiento y se otorgue a los socios cooperativistas, los mismos serán deducibles cuando se disponga de los recursos del fondo correspondiente y siempre y cuando se cumplan de los requisitos que establece esta fracción.*

Otros requisitos establecidos en el Capítulo VII del Título II

El artículo 72 de la LISR establece en forma específica algunos requisitos para este tipo de contribuyentes, como la fracción IV que se refiere a que llevarán un registro por separado de los ingresos, gastos e inversiones de las operaciones que realicen por cuenta de cada uno de sus integrantes cumpliendo al efecto con lo establecido en las disposiciones de esta Ley y en las del CFF. En el caso de las liquidaciones que se emitan en los términos del sexto párrafo del artículo 73 de esta Ley, el registro mencionado se hará en forma global.

La fracción V del artículo 72 establece que se deberá expedir y recabar los comprobantes fiscales de los ingresos que perciban y de las erogaciones que se efectúen, de las operaciones que realicen por cuenta de cada uno de sus integrantes, cumpliendo al efecto en lo establecido en esta Ley y en las demás disposiciones fiscales.

Por último la fracción VI del artículo 72 establece que se deberá proporcionar a sus integrantes, constancias de los ingresos y gastos así como el impuesto que el coordinado pago por cuenta del integrante a más tardar el 31 de enero de cada año.

2.3.3. Gastos deducibles en forma conjunta

Cuando los integrantes de las personas morales coordinados se agrupen con el objeto de realizar en forma conjunta gastos necesarios para el desarrollo de sus actividades, podrán hacer deducible la parte proporcional del gasto en forma individual, aun cuando los comprobantes fiscales estén a nombre de alguno de los otros integrantes siempre que dichos comprobantes reúnan los demás requisitos que señalen las disposiciones fiscales.

2.4. Las Facilidades Administrativas y de Comprobación

En los términos del artículo noveno fracción XLI del Decreto que promulga esta Nueva LISR, publicada en D.O.F. el 11 de diciembre de 2013, se establece que el SAT, mediante reglas de carácter general, podrá otorgar facilidades administrativas y de comprobación para el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre de carga federal, foráneo de pasaje y turismo hasta por un monto de 4% de sus ingresos propios. Respecto de dicha facilidad de comprobación se podrá establecer que sobre las cantidades erogadas se efectúe una retención del impuesto sobre la renta, sin que esta no exceda del 17%.

2.4.1. Resolución de Facilidades Administrativas y de Comprobación para el Autotransporte Terrestre de carga Federal, Foráneo de Pasajeros y Turismo

En el D.O.F. del 18 de febrero de 2020 se publican estas facilidades (a la fecha de edición de este libro no se han publicado las de 2021) en el Título 2 Sector de Autotransporte de carga federal, Título 3 Sector de Autotransporte Foráneo de Pasaje y Turismo y en las reglas 2.2. y 3.3. respectivamente, se podrán deducir hasta el equivalente al 8% de los ingresos propios de su actividad, sin documentación que reúna requisitos fiscales, siempre que:

> **I.** *El gasto haya sido efectivamente realizado en el ejercicio fiscal de que se trate.*
>
> **II.** *La erogación por la cual aplicó dicha facilidad se encuentre registrada en su contabilidad.*
>
> **III.** *Efectúe el pago por concepto del ISR anual sobre el monto que haya sido deducido por este concepto a la tasa del 16 por ciento. El impuesto anual pagado se considerará como definitivo y no será acreditable ni deducible. En el caso de los coordinados o personas morales que tributen por cuenta de sus integrantes, efectuarán por cuenta de los mismos el entero de dicho impuesto.*
>
> **IV.** *Los contribuyentes que opten por esta deducción deberán efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual a que se refiere la fracción anterior, los que se determinarán considerando la deducción realizada en el período de pago acumulado del ejercicio fiscal de que se trate aplicando la tasa del 16 por ciento, pudiendo acreditar los pagos provisionales del mismo ejercicio fiscal realizados con anterioridad por el mismo concepto. Estos pagos provisionales se enterarán a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél por el que se efectúe la deducción.*

EJEMPLO

1. **DATOS**
   - **1.1.** Juan Pérez presta servicios de autotransporte de carga de materiales
   - **1.2.** Obtiene ingresos por este servicio en enero por $ 50,000.00 y deducciones autorizadas por $ 30,000.00
   - **1.3.** Aplica la facilidad de deducción sin comprobación
2. **SOLUCION**
   - **2.1.** Cálculo del pago provisional de enero 2021

Ingresos acumulables	$ 50,000.00

	Menos:		
	Deducciones Autorizadas		30,000.00
	Deducciones con facilidades sobre ingresos (8%)		4,000.00
	PTU pagada		0
	Pérdidas fiscales		0
	Base del pago provisional		16,000.00
	Tarifa artículo 96 (Ver Anexo 8 RMF)	$	2,308.48
	Menos:		
	Pagos provisionales efectuados con anterioridad	$	0
	ISR a cargo	$	2,308.48
2.2.	Pago provisional por facilidad de deducción sin comprobación		
	Monto de la deducción sin comprobación	$	4,000.00
	Tasa ISR		16%
	Impuesto a cargo		640.00
	Menos:		
	Pagos provisionales anteriores		0
	Impuesto a pagar	$	640.00
2.3.	Total a pagar (2.1. + 2.2.)	$	2,948.48

3. PERSONAS FISICAS O PERSONAS MORALES QUE CUMPLAN OBLIGACIONES FISCALES POR CONDUCTO DE VARIOS COORDINADOS DE LOS CUALES SON INTEGRANTES Y OPTAN PORQUE CADA COORDINADO PAGUE EL ISR

Estos contribuyentes podrán optar porque cada coordinado de los que sean integrantes efectúe por su cuenta el pago del ISR, respecto de los ingresos que obtengan del coordinado de que se trate, aplicando a la utilidad gravable, la tasa establecida en el artículo 9 de esta Ley (30%) o la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa del artículo 152 (35%) en el caso de personas físicas.

Dicho pago se considerará como definitivo. Una vez ejercida la opción, ésta no podrá variarse durante el período de cinco ejercicios contados a partir de aquél en el que se empezó a ejercer la opción. Esta opción también la podrán aplicar las personas físicas o morales que sean integrantes de un solo coordinado.

El artículo 72 de la LISR, no hace referencia que cuando se aplica la opción citada anteriormente, cómo se deben calcular los pagos provisionales, sin embargo, en nuestra opinión, se deberán calcular como se mencionó en el punto 2.2.1., situación que se debe evaluar, tratándose de personas físicas, por establecer que se aplica la tasa máxima del 35% y pudiera no corresponder a los contribuyentes que obtengan utilidad gravable anual inferior a $ 3'498,600.01, ya que la tarifa del artículo 152 es progresiva y correspondería un impuesto menor.

Tratándose de pagos provisionales, en el caso de personas físicas la tarifa mensual aplicable para cada mes del pago provisional se determina conforme al artículo 106, con base en la tarifa del artículo 96, y la tasa máxima también es del 35%.

4. COORDINADOS CUMPLIRAN CON SUS PROPIAS OBLIGACIONES

Los coordinados cumplirán con sus propias obligaciones y lo harán en forma conjunta por sus integrantes en los casos en que así proceda.

Igualmente el impuesto que determinen por cada uno de sus integrantes se enterará de manera conjunta en una sola declaración.

El coordinado se considerará como responsable del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de sus integrantes, respecto de las operaciones realizadas a través del coordinado, siendo los integrantes responsables solidarios respecto de dicho cumplimiento por la parte que les corresponda.

5. NO SE CONSIDERA QUE DOS O MAS PERSONAS SON PARTES RELACIONADAS

Cuando los servicios de autotransporte de carga o de pasajeros se presten a personas con las cuales los contribuyentes se encuentren interrelacionados en la administración, control y participación de capital, siempre que el servicio final de autotransporte de carga o de pajeros sea proporcionado a terceros con los cuales no se encuentren interrelacionados en la administración, control o participación del capital y dicho servicio no se preste conjuntamente con la enajenación de bienes.

No se consideran partes relacionadas cuando el servicio de autotransporte se realice entre coordinados o integrantes del mismo.

6. ACTIVIDADES EN COPROPIEDAD POR PERSONAS FISICAS

Si optan por tributar por conducto de coordinados en los términos del Capítulo VII del Título II de la LISR, dichos coordinados serán quienes cumplan con las obligaciones fiscales de la copropiedad y se considerarán como representantes comunes de la misma.

7. PERSONAS FISICAS QUE CUMPLAN OBLIGACIONES FISCALES POR CONDUCTO DE VARIOS COORDINADOS Y OPTEN POR PAGAR ISR EN FORMA INDIVIDUAL

Cuando sus ingresos provengan exclusivamente del autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, deberán solicitar a los coordinados de los que sean integrantes, la información necesaria para calcular y enterar el ISR que les corresponda, excepto cuando hayan ejercido la opción a que nos referimos en el punto 3 en líneas atrás.

Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio aplicarán lo dispuesto por el artículo 109 de la LISR. A la utilidad gravable determinada conforme a dicho precepto, se la aplicará la tarifa del artículo 152 de la LISR.

8. PERSONAS FISICAS INTEGRANTES DE PERSONAS MORALES PODRAN CUMPLIR EN FORMA INDIVIDUAL SUS OBLIGACIONES FISCALES

Cuando realicen actividades de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, podrán cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en forma individual, siempre que administren directamente los vehículos que les correspondan o los hubieran aportado a la persona moral de que se trate.

En estos casos deberán dar aviso a las autoridades fiscales y comunicarlo por escrito a la persona moral respectiva, a más tardar en la fecha en que deba efectuarse el primer pago provisional de que se trate, que se calculará como se comentó en el punto 2.2.1.

Las personas físicas que hayan optado por pagar el ISR individualmente podrán deducir los gastos realizados durante el ejercicio que correspondan al vehículo que administren, incluso cuando los comprobantes fiscales de los mismos se encuentren a nombre del coordinado, siempre que dicha documentación reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales e identifiquen el vehículo al que corresponda.

Las personas morales no considerarán los ingresos que correspondan a sus integrantes que hubieran pagado en forma individual ni las deducciones que a ellos correspondan, debiendo entregar a las personas físicas y morales que paguen el impuesto individualmente la liquidación de los ingresos y gastos.

Las personas morales deberán conservar copia de la liquidación y de los comprobantes de los gastos realizados en el ejercicio, relativos al vehículo administrado por dichas personas físicas, durante el plazo a que se refiere el artículo 30 del CFF.

9. PERSONAS MORALES QUE NO REALIZAN ACTIVIDADES POR CUENTA DE SUS INTEGRANTES

Las personas morales que no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus integrantes, deberán cumplir con las obligaciones del artículo 73 y con los artículos 72, 76, 102 y 105 de la presente Ley.

Los artículos 72 y 73 de la LISR forma parte del Capítulo VII del Título II de la LISR “De los Coordinados”, el artículo 76, se refiere a las obligaciones fiscales para las personas morales del Título II de la LISR, el artículo 102 y 105 forman parte de la Sección I del Capítulo II del Título IV y el artículo 102 se refiere a los ingresos que se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos.

El artículo 105 se refiere a las deducciones autorizadas, que además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales deberán cumplir con los requisitos a que nos referimos en el punto 2.3.2. y en forma específica a que hayan sido efectivamente erogadas.

Como se podrá apreciar las personas morales que no realizan actividades por cuenta de sus integrantes, sino sus propias actividades, tienen una mezcla de obligaciones fiscales del Título II y de la Sección I del Capítulo II del Título IV de la LISR, por lo que tendrán que tener especial atención para no incurrir en irregularidades.

Tratándose del cálculo del pago provisional se efectuará como se comentó en el punto 2.3.1. en líneas atrás, tomando en cuenta que el artículo 72 fracción I establece que los pagos provisionales se calcularán y enterarán en los términos del artículo 106.

10. EJEMPLO DE PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA FISICA INTEGRANTE DE UNA PERSONA MORAL “COORDINADO” QUE CUMPLE CON SUS OBLIGACIONES FISCALES EN FORMA INDIVIDUAL CON SERVICIO DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA FEDERAL

Datos:

El Sr. Antonio Padilla integrante del coordinado “Transporte Ideal, S.A. de C.V.” decide cumplir con sus obligaciones fiscales en forma individual de acuerdo a los siguientes datos:

Ingresos efectivamente cobrados enero 2021	$ 180,000.00
Deducciones efectivamente pagadas	101,000.00
Deducciones con facilidades administrativas	7,000.00
Deducciones que corresponden al vehículo que administra el Sr. Antonio pero están a nombre del coordinado	$ 14,400.00

Se pide:

Determinar el pago provisional correspondiente a enero 2021

Solución:

Ingresos acumulables de enero 2021	180,000.00
Menos:	
Deducciones autorizadas	115,400.00
Menos:	
Deducciones con facilidades administrativas	7,000.00
Menos:	
PTU pagada en el ejercicio	0.00
Igual:	
Utilidad fiscal antes de pérdidas fiscales	57,600.00
Menos:	
Pérdidas fiscales	0.00
Igual:	
Utilidad base para pago provisional	57,600.00
ISR según tarifa mensual (Anexo 8 RMF)	12,989.33
Menos:	
Pagos provisionales de meses anteriores **(1)**	0.00
Igual:	
Pago provisional de ISR a enterar	13,600.90

(1) Se podrá acreditar el IEPS por adquisición de diésel y peaje de carreteras según LIF 2021

Determinación pago provisional por deducciones con facilidades administrativas

Deducciones con facilidades administrativas	7,000.00
Por:	
Tasa	16%
Igual:	
PAGO PROVISIONAL POR DEDUCCIONES CON FACILIDADES ADMINISTRATIVAS	**1,120.00**

11. EJEMPLO DE PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA MORAL POR SUS PROPIAS ACTIVIDADES

Datos:

Transportes Domínguez, S.A. de C.V. con R.F.C. TDM-900813-GY0 tuvo los siguientes movimientos de enero a junio 2021:

Registro de Ingresos Efectivamente Cobrados

Mes	Venta de servicios de carga	Anticipos por servicios de carga	Venta de servicio carga federal	Total
Enero	508,000.00	40,000.00	400,000.00	948,000.00
Febrero	510,500.00	22,500.00	300,000.00	833,000.00
Marzo	420,400.00	1,850.00	820,000.00	1’242,250.00
Abril	528,200.00	11,250.00	920,000.00	1’459,450.00
Mayo	815,000.00	21,250.00	1’350,000.00	2’186,250.00
Junio	215,000.00	1,600.00	1’280,000.00	1’496,600.00
Totales	2’997,100.00	98,450.00	5’070,000.00	8’165,550.00

Nota: Los ingresos son tasa 16% para efectos del IVA.

Otros Datos:

Pagos provisionales de ISR de enero a mayo efectivamente pagados:	$ 485,000.00

Pagos provisionales por deducciones con facilidades administrativas de enero a mayo efectivamente pagados:	$ 57,335.68
UMA 2021	$ 89.62
Retención de IVA	$ 326,622.00

Registro de deducciones sin IVA que cumplen con requisitos fiscales para efectos de deducción en el ISR:

Mes	Sueldos	IMSS SAR INFONAVIT	Impuestos locales	Previsión social	Seguros de Vida Tripulación	Talachas y comidas (Facilidades Administrativas)	Total Pagado
Enero	251,000.00	90,360.00	6,275.00	25,100.00	70,500.00	93,660.00	536,895.00
Febrero	252,500.00	90,900.00	6,312.50	25,250.00	71,500.00	73,675.00	520,137.50
Marzo	254,600.00	91,656.00	6,365.00	25,460.00	70,500.00	93,675.00	542,256.00
Abril	251,000.00	90,360.00	6,275.00	25,100.00	72,500.00	33,668.00	478,903.00
Mayo	350,000.00	126,000.00	8,750.00	35,000.00	70,500.00	63,670.00	653,920.00
Junio	251,150.00	90,414.00	6,278.75	25,115.00	70,500.00	53,668.00	497,125.75
Totales	1’610,250.00	579,690.00	40,256.25	161,025.00	426,000.00	412,016.00	3’229,237.25

Registro de deducciones con IVA que cumplen con requisitos fiscales para efectos de deducción en el ISR:

Mes	Luz	Teléfono	Mantenimiento camiones	Gasolinas y diesel	Subtotal	IVA	Total pagado
Enero	16,500.00	18,500.00	250,000.00	130,600.00	415,600.00	66,496.00	482,096.00
Febrero	16,500.00	19,300.00	220,000.00	160,600.00	416,400.00	66,624.00	483,024.00
Marzo	17,800.00	23,500.00	380,000.00	150,500.00	571,800.00	91,488.00	663,288.00
Abril	16,600.00	22,100.00	190,000.00	158,500.00	387,200.00	61,952.00	449,152.00
Mayo	17,620.00	18,100.00	213,000.00	166,800.00	415,520.00	66,483.20	482,003.20
Junio	18,150.00	21,800.00	320,500.00	170,500.00	530,950.00	84,952.00	615,902.00
Totales	103,170.00	123,300.00	1’573,500.00	937,500.00	2’737,470.00	437,995.20	3’175,465.20

Registro de Inversiones

En el mes de enero de 2021 la empresa compró un Trailer marca Volvo con un costo de $ 1’950,000.00 más IVA, el cual se empezó a depreciar al 25% a partir del mes de febrero.

INPC PROYECTADOS:

Enero 2021	109.8890 **(1)**
Junio 2021	112.6362 **(1)**

(1) Estimado

Se Pide:

Calcular el pago provisional del mes de junio por la actividad de transporte.

Solución:

I. Determinación de la depreciación fiscal del Trailer Volvo.

MOI (A)	**% Depreciación** (B)	**Depreciación anual** (A) × (B) = ©	**Depreciación mensual** ©/12 = (D)	**Depreciación meses utilización** (D) × 5
1’950,000.00	25%	487,500.00	40,625.00	203,125.00

Determinación del Factor de Actualización:

$$FA = \frac{\text{INPC Junio 2021}}{\text{INPC Enero 2021}} = \frac{112.6362}{109.8890} = 1.0249$$

Depreciación Contable	**FA**	**Depreciación Fiscal**
203,125.00	1.0249	208,182.81

II. Determinación del Pago Provisional mes de junio 2021.

Ingresos acumulables de enero a junio 2021		8’165,550.00
Menos:		
Deducciones Autorizadas:		
Deducciones sin IVA (Incluye deducción con facilidades administrativas por $ 412,016.00)	3’229,237.25	
Deduciones gravadas con IVA	2’737,470.00	
Depreciación fiscal	208.182.81	
Total de Deducciones		6’174,890.06
Menos:		
PTU pagada en el ejercicio		0.00
Igual:		
Utilidad Fiscal Antes de Pérdidas Fiscales		1’990,659.94
Menos:		
Pérdidas Fiscales		0.00
Igual:		
Utilidad base para Pago Provisional		1’990,659.94
Por:		
Tasa ISR Artículo 9		30.00%
Pago Provisional de ISR		597,197.98
Menos:		
Pagos provisionales de Enero a Mayo **(1)**		485,000.00
Igual:		
Pago Provisional de ISR a Enterar		112,197.98

(1) Se podrá acreditar el IEPS por adquisición de diésel y peaje de carreteras en términos del artículo 16 Apartado A fracciones IV y V de la LIF 2021.

DETERMINACION PAGO PROVISIONAL POR DEDUCCIONES CON FACILIDADES ADMINISTRATIVAS

Deducciones con facilidades administrativas	412,016.00
Por:	
Tasa	16%
Igual:	
Pago provisional por deducciones con facilidades administrativas	65,922.56
Menos:	
Pagos provisionales de enero a mayo	57,335.68
Igual:	
Pago provisional por deducciones con facilidades administrativas	**8,586.88**

III. Determinación del IVA a cargo o (favor)

Ingresos Sujetos a tasa 16%	1’496,600.00
Por:	
Tasa IVA	16.00%
IVA por Pagar	239,456.00
Menos:	
IVA retenido	59,864.00
IVA Acreditable:	
Gastos con IVA	84,952.00
Total IVA Acreditable	84,952.00
IVA a Cargo o (Favor)	94,640.00

Ⓢ CAPITULO V

PAGOS PROVISIONALES DE LAS PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES, REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL Y DE LOS INGRESOS POR LA ENAJENACION DE BIENES O PRESTACION DE SERVICIOS A TRAVES DE INTERNET, MEDIANTE PLATAFORMAS TECNOLOGICAS

1. ANTECEDENTES DE LA LEY DEL ISR QUE SE ABROGA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013

Con el Decreto publicado en el D.O.F. el 11 de diciembre de 2013 se abroga la Ley del ISR publicado en el D.O.F. el 1o. de enero de 2002 y que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2013.

En el Capítulo II del Título IV de la Ley del ISR que se abroga se establecían 3 secciones como sigue:

Sección I. De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales.

Sección II. Del Régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales.

Sección III. Del Régimen de Pequeños Contribuyentes

2. LEY DEL ISR EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2014

Según Decreto publicado en el D.O.F. el 11 de diciembre de 2013, se publica la Nueva Ley del ISR, en vigor a partir del 1o. de enero de 2014.

En el Capítulo II del Título IV de la LISR se establecen dos Secciones, como sigue:

Sección I. De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales.

Sección II. Régimen de incorporación fiscal.

Como se aprecia la Sección II y III vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 no se incorporan en la Nueva Ley del ISR. En otras palabras a partir del 1o. de enero de 2014 desaparecen el régimen intermedio y el régimen de los llamados “REPECOS”.

A partir del 1o. de enero de 2020 se adiciona la Sección III “De los ingresos por la enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de

Internet, mediante plataformas tecnológicas", aplicaciones informáticas y similares, que entró en vigor el 1o. de junio de 2020.

El SAT emitió reglas en el Título 12 de la prestación de servicios digitales en la RMF-2021.

Con estos antecedentes a continuación presentamos el régimen en vigor a partir del 1o. de enero de 2021.

3. SECCION I. DE LAS PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES

3.1. Quiénes Aplican esta Sección

En los términos del artículo 100 de la LISR, están obligados al pago del impuesto en esta Sección, las personas físicas que perciban ingresos derivados de la realización de actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales.

También estarán obligados a aplicar esta Sección las personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país por los ingresos atribuibles a los mismos, derivados de la actividad empresarial o de la prestación de servicios profesionales.

3.2. Definición de Conceptos

I. En términos del artículo 100 se consideran ingresos por actividades empresariales, los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.

II. Ingresos por la prestación de un servicio profesional, las remuneraciones que deriven de un servicio personal independiente y cuyos ingresos no estén considerados en el Capítulo I de este Título. Esta actividad es lo que se denomina, en la práctica, como actividad por honorarios.

Para estos efectos, se entiende que los ingresos los obtienen en su totalidad las personas que realicen la actividad empresarial o presten el servicio profesional, esto es, no estarán sujetos a división como sería tratándose de una sociedad conyugal.

3.3. Obligación de Efectuar Pagos Provisionales Mensuales

El artículo 106 de la LISR establece que los contribuyentes a que se refiere esta sección, se refiere a la sección I, del Capítulo II del Título IV, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

La determinación del pago provisional a que se refiere este artículo, se describe en los siguientes pasos.

3.4. Pasos a Seguir para Calcular los Pagos Provisionales

En los términos que establece el artículo 106 de la LISR, que transcribimos anteriormente, se resume a continuación, para fines prácticos, el procedimiento para calcular los pagos provisionales.

PRIMER PASO. Determinar los ingresos acumulables efectivamente percibidos.

SEGUNDO PASO. Determinar las deducciones autorizadas efectivamente erogadas.

TERCER PASO. Determinar PTU deducible.

CUARTO PASO. Determinar las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

QUINTO PAGO. Determinar el monto del pago provisional.

3.4.1. PRIMER PASO. Determinar los Ingresos Acumulables Efectivamente Percibidos

3.4.1.1. Ingresos acumulables

Para determinar los ingresos acumulables, se considerarán los ingresos por la realización de actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, efectivamente percibidos.Cuando un mismo contribuyente obtenga ingresos por actividades empresariales y servicios profesionales en el mismo ejercicio, deberá determinar la renta gravable para cada una de las actividades en lo individual. Por lo cual, si una misma persona tiene ingresos por actividad empresarial en esta Sección y honorarios, deberá separar, para efectos de sus ingresos acumulables y de deducciones autorizadas los que corresponden a cada actividad.

3.4.1.2. Otros ingresos acumulables

El artículo 101 de la LISR, establece otros ingresos acumulables, como sigue:

1. Condonaciones, quitas o remisiones, de deudas relacionadas con la actividad empresarial o con el servicio profesional, así como de las deudas antes citadas que se dejen de pagar por prescripción de la acción del acreedor, la diferencia que resulte de restar del principal actualizado por inflación, el monto de la quita, condonación o remisión, al momento de su liquidación o reestructuración, siempre y cuando la liquidación total sea menor al principal actualizado y se trate de quitas, condonaciones o remisiones otorgadas por instituciones del sistema financiero.

Los contribuyentes sujetos a un procedimiento de concurso mercantil podrán aplicar la deducción de deudas perdonadas como sigue:

(A) Pérdidas fiscales pendientes de disminuir

Menos:

(B) Monto de deudas perdonadas

Igual:

Si B mayor que A no se considera ingreso acumulable, salvo que la deuda perdonada provenga de transacciones efectuadas entre y con partes relacionadas a que se refiere el artículo 179 de esta Ley.

2. Los provenientes de la enajenación de cuentas y documentos por cobrar y de títulos de crédito distintos de las acciones relacionadas con las actividades a que se refiere esta Sección.

3. Las cantidades que se recuperen por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente afectos a la actividad empresarial o al servicio profesional.

4. Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.

5. Los derivados por servicios profesionales:

a) La enajenación de obras de arte hechas por el contribuyente.

b) Los obtenidos por agentes de instituciones de crédito, de seguros, de fianzas o de valores, por promotores de valores o de administradoras de fondos para el retiro, por los servicios profesionales prestados a dichas instituciones.

c) Los obtenidos mediante la explotación de una patente aduanal.

d) Los obtenidos por la explotación de obras escritas, fotografías o dibujos, en libros, periódicos, revistas o en las páginas electrónicas vía Internet, o bien, la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales y, en general, cualquier otro que derive de la explotación de derechos de autor.

6. Los intereses cobrados derivados de la actividad empresarial o de la prestación de servicios profesionales, sin ajuste alguno.

7. Las devoluciones que se efectúen o los descuentos o bonificaciones que se reciban, siempre que se hubiese efectuado la deducción correspondiente.

8. La ganancia derivada de la enajenación de activos afectos a la actividad.

9. Ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales.

3.4.1.3. Momento de acumulación del ingreso

Los ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos.

Los ingresos se consideran efectivamente percibidos cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe. Igualmente, se considera percibido el ingreso cuando el contribuyente reciba títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago. Cuando se perciban en cheque, se considerará percibido el ingreso en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. También se entiende que es efectivamente percibido cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

3.4.1.4. Expedición de comprobantes fiscales de ingresos (CFDI)

El artículo 29 del CFF vigente a partir del 1o. de enero de 2014 menciona que cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del SAT.

Todos los contribuyentes deberán expedir CFDI por los ingresos que obtengan. Además, cumplir con los requisitos del artículo 29-A del CFF.

3.4.1.5. Comprobantes por pago en una sola exhibición

El artículo 29-A del CFF en su fracción VII establece que cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el momento en que se expida el comprobantes fiscal digital por Internet correspondiente a la operación de que se trate, se señalará expresamente dicha situación, además se indicará el importe total de la operación y, cuando así proceda, el monto de los impuestos trasladados desglosados con cada una de las tasas del impuesto correspondiente y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.

3.4.1.6. Comprobantes de cobros en parcialidades

El artículo 29-A del CFF, en su fracción VII, establece que cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición se emitirá un comprobante fiscal digital por Internet por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y se expedirá un comprobante fiscal digital por Internet por cada uno de los pagos que se reciban posteriormente, en los términos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general.

Esta misma fracción establece que tratándose de contribuyentes que presten servicios personales, en nuestro caso cuando se trate de servicios profesionales, cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad.

Sin embargo, si se trata de actividad empresarial, sí aplicarán la disposición de pago en parcialidades. Al respecto se debe cumplir con la regla 2.7.1.35. de la RMF-2021 que comentamos en el punto 4.2.15.3. del Capítulo II de este libro.

3.4.1.7. Emisión de los CFDI aplicables en 2021 que afectan los pagos provisionales

El artículo 29 del CFF establece las obligaciones que se deben cumplir en materia de expedir comprobantes fiscales (CFDI) y entre otras obligaciones su fracción III señala “cumplir los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código”. Más adelante su fracción VI señala “Cumplir con las especificaciones que en materia de informática determine el SAT mediante reglas de carácter general”.

Esta última disposición es el fundamento legal para que el SAT publique una gran cantidad de reglas en la expedición de los CFDI, que se agrupan en el Capítulo 2.7. del Título II de la RMF que se denomina “De los comprobantes fiscales digitales por Internet o factura electrónica”. En la práctica se les denomina CFDI o factura electrónica.

3.4.1.8. Generación del CFDI

La regla 2.7.1.2. establece que para los efectos del artículo 29 primer y segundo párrafo del CFF, los CFDI que generen los contribuyentes y que posteriormente envíen a un proveedor de certificación de CFDI, para su validación, asignación de folio e incorporación de sello digital del SAT otorgado para dicho efecto (certificación) deberán cumplir con las especificaciones técnicas previstas en los rubros 1.A "Estándar de comprobante fiscal digital por Internet" y 1.B "Generación de sellos digitales para comprobantes fiscales digitales por Internet del anexo 20".

Esta regla también hace referencia a los casos en que el contribuyente haga uso de ensobretado "Addenda" del anexo 20 y que se podrá adquirir, arrendar, desarrollar un sistema informativo para generación del CFDI o utilizar los servicios de un tercero, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en esta regla.

Dichos comprobantes deberán cumplir con el complemento del CFDI que al efecto se establezca en términos de la regla 2.7.1.8.

El anexo 20 en términos del artículo tercero de la segunda modificación de la RMF 2017, publicado en el D.O.F. del 18 de julio de 2017, establecía que entraría en vigor el 1 de julio de 2017 y el artículo cuarto se otorga la opción de emitir los CFDI con versión 3.2. hasta, el 30 de noviembre de 2017, por lo que a partir del 1 de diciembre de 2017 se deben emitir los CFDI con versión 3.3. En términos de la sexta modificación a la RMF 2017 la versión 3.2. se podrá utilizar hasta el 31 de diciembre de 2017.

En términos del artículo tercero transitorio de la RMF 2018, el anexo se prorroga para 2018, hasta en tanto no sean publicados correspondientes a esta Resolución.

La versión 3.3. de los CFDI señala los tipos de comprobantes que pueden ser:

I. ***De Ingresos.*** Se emiten por los ingresos que obtienen los contribuyentes.

II. ***De Egreso.*** Amparan devoluciones, descuentos y bonificaciones y también se podrá utilizar para corregir o restar un comprobante de ingreso, que opera como una nota de crédito.

III. ***De Traslado.*** Sirven para acreditar las propiedades de las mercancías en traslado.

IV. ***De Recepción de Pagos.*** Incorpora un complemento, que se emite cuando al momento de expedir el CFDI no reciben el pago de la contraprestación y facilita la conciliación de las facturas contra los pagos y cuando se realizan operaciones con pago en parcialidades.

V. ***De Nóminas.*** Se emiten por los pagos realizados por concepto de remuneración de sueldos, salarios y asimilados a éstos.

VI. ***Retenciones e Información de Pagos.*** Se expiden en operaciones que se debe retener impuestos, incluyendo pagos al extranjero.

3.4.2. Opción para que en el CFDI se Establezca como Método de Pago "Pago en una Sola Exhibición" para No Emitir Complemento de Pago

En la regla 2.7.1.43. se otorga la opción para no emitir complemento de pago, cuando no reciban el pago del monto total del CFDI al momento de su expedición, podrán considerarlas como pagadas en una sola exhibición para efectos de la facturación, siempre que se haya pactado o se estime que el monto total que ampare el último día 17 del mes de calendario en el cual se expidió el CFDI. Se señale en el CFDI como método de pago "PUE" (pago en una sola exhibición) y cuál será la forma en que se recibirá dicho pago y se realice efectivamente el pago de la totalidad de la contraprestación a más tardar en el plazo señalado en la fracción I de esta regla.

Como se ha mencionado para efectos del pago provisional del ISR, los ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos.

En los casos en que el pago se realice en forma distinta a la que se señaló en el CFDI se cancelará el CFDI emitido y emitirá uno nuevo señalando como forma de pago la que efectivamente corresponda.

En el caso de que la totalidad del pago de la operación que ampare el CFDI no se realice a más tardar el último día del mes a que se expidió el comprobante, el contribuyente cancelará el CFDI emitido por la operación y emitirá uno nuevo señalando como forma de pago "99" por definir y como método de pago "PPD" pago en parcialidades o diferido relacionando el nuevo CFDI en el emitido originalmente como "sustitución de los CFDI previos" debiendo adicionalmente emitir por el pago a los pagos que le realicen, el CFDI con complemento para recepción de pagos que corresponda de conformidad con lo dispuesto por las reglas 2.7.1.32. y 3.7.1.35.

Por lo expuesto se debe evaluar la aplicación de esta regla porque implica mayores controles en lo que se refiere al pago, porque tratándose de personas físicas con actividad empresarial o profesional el ingreso es cuando efectivamente sea percibido y si la facilidad es para no emitir el complemento para recepción de pagos y el emitir el CFDI original se considera pagado en una sola exhibición, aun cuando no se esté recibiendo el pago, está condicionado a que el receptor cumpla con la fecha de pago que se ha señalado.

Si se tiene la experiencia y seguridad de que el pago se realiza en el mismo mes que se expide el CFDI, se podrá aplicar esta regla, de lo contrario sugerimos no aplicarla.

3.4.3. SEGUNDO PASO. Determinación de las Deducciones Autorizadas Efectivamente Erogadas

El artículo 103 de la LISR, establece las deducciones que se podrán efectuar y serán las siguientes:

I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que hubiese acumulado el ingreso correspondiente.

II. Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos.

III. Los gastos.

IV. Las inversiones.

V. Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial o servicio profesional, sin ajuste alguno.

VI. Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al IMSS.

VII. Los pagos efectuados por el impuesto local sobre los ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales.

3.4.3.1. Deducción de inversiones

Para determinar la deducción de inversiones se aplicará lo dispuesto en la Sección II del Capítulo II del Título II de esta Ley. La anterior referencia implica que las inversiones se deducirán en los porcientos de deducción que se establecen en los artículos 33, 34 y 35 de la LISR para personas morales, sobre el monto original de la inversión, aun cuando no se hayan pagado en su totalidad en el ejercicio en que proceda su deducción, incluso sobre intereses cuando no se puedan separar del monto original de la inversión.

3.4.3.2. Requisitos de las deducciones

El artículo 105 de la LISR, establece los requisitos que se deberán cumplir en las deducciones.

Estos requisitos son los siguientes:

I. Que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate. Se consideran efectivamente erogadas cuando el pago haya sido realizado en efectivo, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, en servicios o en otros bienes que no sean títulos de crédito. Tratándose de pagos con cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyente transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. Igualmente, se consideran efectivamente erogadas cuando el contribuyente entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta. También se entiende que es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Cuando los pagos a que se refiere el párrafo anterior se efectúen con cheque, la deducción se efectuará en el ejercicio en que éste se cobre, siempre que entre la fecha consignada en el comprobante fiscal que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se cobre dicho cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses.

II. Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos por los que se está obligado al pago del impuesto, en los términos de esta Sección.

III. Que, cuando esta Ley permita la deducción de inversiones, se proceda en los términos del artículo 104 de esta Ley, como se comentó anteriormente.

IV. Que se resten una sola vez, aun cuando estén relacionadas con la obtención de diversos ingresos.

V. Que los pagos de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que esta Ley señala como deducibles o que en otras leyes establezca la obligación de contratarlos.

VI. Cuando el pago se realice a plazos, la deducción proceda por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o en el ejercicio que corresponda, excepto tratándose de las deducciones a que se refiere el artículo 104 de esta Ley (inversiones).

VII. Que tratándose de las inversiones no se les dé efectos fiscales a su reevaluación.

VIII. Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta Ley.

Tratándose únicamente de comprobantes con requisitos fiscales, éstos se obtengan, a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración. Además, la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.

3.4.3.3. Otros requisitos de las deducciones

En el último párrafo del artículo 105 de la LISR se establece que, para los efectos de esta Sección, se estará a lo dispuesto en el artículo 27 fracciones III, IV, V, VI, X, XI, XIII, XIV, XV, XVII, XVIII, XIX y XXI de esta Ley.

Entre lo que más destacamos de las referencias al artículo 27, comentamos las siguientes fracciones:

III. Estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto exceda de $ 2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

Tratándose de la adquisición de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse en la forma señalada en el párrafo anterior, aun cuando la contraprestación de dichas adquisiciones no excedan de $ 2,000.00.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios establecidos en el primer párrafo de esta fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios financieros.

Los pagos que se efectúen mediante cheque nominativo, deberán contener la clave en el registro federal de contribuyentes de quien lo expide, así como en el anverso del mismo la expresión “para abono en cuenta del beneficiario”.

IV. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.

Contabilidad Electrónica

El artículo 28 del CFF establece que las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad estarán a lo dispuesto en dicho artículo.

Las fracciones III y IV establecen que los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme a lo que establezca el Reglamento de este Código y las reglas que emita el SAT.

El reglamento del CFF publicado en el D.O.F. del 2 de abril de 2014 en sus artículos 33 y 34 establece los documentos que integran la contabilidad, los requisitos de los registros contables, como deberán almacenar la contabilidad y otros.

La RMF 2021 establece en la regla 2.8.1.7. que para efectos del artículo 28 fracción IV del CFF, las personas físicas, enviarán en forma mensual su información contable a más tardar en los primeros 5 días del segundo mes posterior al mes al que corresponde la información contable a enviar, por cada uno de los meses del ejercicio fiscal de que se trate.

La regla 2.8.1.5. de la RMF 2021, establece que las personas físicas que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección I de la Ley del ISR, siempre que sus ingresos del ejercicio de que se trate no excedan de dos millones de pesos, deberán ingresar a la aplicación electrónica "Mis Cuentas" disponible a través del portal del SAT para la cual deberán utilizar su clave en el RFC y contraseña.

La regla 2.8.1.6. Contabilidad en medios electrónicos de la RMF 2021, establece que para cumplir con el artículo 28 fracción III y 33 apartado B del RCFF deberán llevarla en sistemas electrónicos con la capacidad de generar archivos en formato XML que contenga: catálogo de cuentas, balanza de comprobación, las pólizas y los auxiliares. El anexo 24 de la RMF y el anexo técnico publicado en el portal del SAT establecen la estructura para cumplir lo establecido en la regla 2.8.1.6.

La regla 2.8.1.7. establece que los archivos relativos a la regla 2.8.1.6. fracción II, se enviarán en forma mensual al SAT, tratándose de personas físicas a más tardar en los primeros cinco días del segundo mes posterior al mes que corresponde la información contable a enviar.

V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, éstos sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 71 de esta Ley.

Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV, de esta Ley, se podrán deducir siempre que las erogaciones por concepto de remuneración, las retenciones correspondientes y las deducciones del impuesto local por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal independiente, consten en comprobantes fiscales emitidos en términos del Código Fiscal de la Federación y se cumpla con las obligaciones a que se refiere el artículo 94, fracciones I, II, III y V de la presente Ley, así como las disposiciones que, en su caso, regulen el subsidio para el empleo y los contribuyentes cumplan con la obligación de inscribir a los trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social cuando estén obligados a ello, en los términos de las leyes de seguridad social.

VI. Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal correspondiente.

En los casos en los que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de adherir marbetes o precintos en los envases y recipientes que contengan los productos que se adquieran, la deducción a que se refiere la fracción II del artículo 29 de esta Ley, sólo podrá efectuarse cuando dichos productos tengan adherido el marbete o precinto correspondiente.

XIX. Que tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio les corresponda a sus trabajadores y se dé cumplimiento a los requisitos a que se refieren los preceptos que lo regulan, salvo cuando no se esté obligado a ello en términos de las citadas disposiciones.

Otros requisitos se refieren a asistencia técnica (X) previsión social (X1) adquisición de mercancías de importación (XIV) pagos a comisionistas en el extranjero (XVII) plazo para cumplir requisitos (XVIII); como se podrá apreciar los requisitos son excesivos, principalmente tratándose de la actividad de servicios profesionales.

3.4.3.4. Gastos e inversiones no deducibles

El artículo 103 último párrafo de la LISR establece que se considerarán los gastos e inversiones no deducibles en los términos del artículo 28 de la LISR.

Esta referencia también es complicada para las personas físicas que realicen actividades empresariales y de servicios profesionales, en virtud de que es la misma que aplican las personas morales, independientemente de sus ingresos.

Se trata de treinta y un fracciones. De los conceptos que no serán deducibles, destacaríamos los que se establecen en la fracción I del artículo 28, como son los pagos por ISR a cargo del propio contribuyente o de terceros. Tampoco serán deducibles las cantidades provenientes del subsidio para el empleo que entregue el contribuyente en su carácter de retenedor.

No serán deducibles los gastos que se realicen por las inversiones que no sean deducibles conforme al Capítulo II del Título II de la Ley de ISR. En el caso de aviones y automóviles, se podrán deducir en la proporción que representen el monto original de la inversión deducible a que se refiere al artículo 36 de esta Ley, respecto del valor de adquisición de los mismos.

Serán deducibles los gastos por viáticos o gastos de viaje que se relacionen con el hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y cumpliendo con requisitos en cuanto a distancia, montos, pagos con tarjetas de crédito, etcétera.

Será deducible el 8.5% de los consumos en restaurantes, para lo cual se deberá pagar mediante tarjeta de crédito, de débito, de servicios o a través de monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT.

Por lo que se refiere a la inversión en automóviles, en los términos del artículo 36 fracción II, será deducible la inversión en automóviles sólo hasta el monto de $ 175,000.00. Por reformas a partir del 1o. de enero de 2017 a la fracción II del artículo 36 de la Ley del ISR, los automóviles eléctricos o inversiones cuya propulsión sea a través de baterias recargables serán deducibles hasta un monto de $ 250,000.00.

La fracción XXX del artículo 28 establece que no serán deducibles los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 al monto de dichos pagos. Este factor será de 0.47 si en el ejercicio de que se trate, no disminuyen respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

Como se puede apreciar, al remitir al artículo 28 de la LISR, se está considerando que estos contribuyentes tendrán la misma estructura administrativa de una persona moral, lo cual no es realista tratándose, por ejemplo, de una persona física que percibe honorarios.

3.4.4. TERCER PASO. Determinar la PTU Deducible

El artículo 106 de la LISR establece que será deducible la PTU en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

3.4.5. CUARTO PASO. Determinar las Pérdidas Fiscales Pendientes de Aplicar en Ejercicios Anteriores

En los términos del artículo 106 de la LISR, se establece que podrán disminuir de los ingresos acumulables del período del pago provisional, las deducciones autorizadas y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido.

Al respecto, el artículo 109 de la LISR establece que la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad determinada en los términos de esta Sección de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

La fracción XX del artículo noveno de las disposiciones transitorias de la Ley del ISR en vigor a partir del 1 de enero de 2014, establece que se considerarán aquellas pérdidas fiscales que no hubiesen sido disminuidas en su totalidad y que se obtuvieron conforme a lo dispuesto en el artículo 61 de la Ley del ISR que se abroga.

La referencia anterior no corresponde a las personas físicas, sin embargo, consideramos aplicable en los términos indicados en el artículo 109 de la LISR en vigor a partir del 1o. de enero de 2014.

3.4.5.1. Actualización de la pérdida en el ejercicio que ocurra

La pérdida fiscal se actualizará multiplicándola por el factor de actualización (FA) correspondiente al período comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio.

La fórmula sería:

$$FA = \frac{\text{INPC del último mes del ejercicio en que ocurrió la pérdida}}{\text{INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió la pérdida}}$$

3.4.5.2. Actualización de la pérdida en el ejercicio en que se aplica

En el ejercicio en que se aplicará la pérdida fiscal se actualizará con el siguiente factor:

$$\text{FA} = \frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en que se aplicará}}{\text{INPC del mes en que se actualizó por última vez}}$$

3.4.5.3. Identificación de las pérdidas

Las pérdidas fiscales por las actividades empresariales o de servicios profesionales, sólo podrán ser disminuidas de la utilidad fiscal derivada de las propias actividades a que se refiere la misma.

3.4.6. QUINTO PASO. Determinación del Monto del Pago Provisional

Una vez determinados los ingresos efectivamente percibidos que correspondan al período del pago provisional, las deducciones autorizadas que correspondan al mismo período y las pérdidas fiscales, al resultado que se obtenga, en los términos que establece el artículo 106 tercer párrafo, se aplicará la tarifa que se determine tomando como base la tarifa del artículo 96 de la LISR, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que resulten para cada uno de los meses del período del pago provisional y que correspondan al mismo renglón identificado por el porciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior.

Contra el pago provisional determinado conforme al procedimiento anterior, se acreditarán los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

3.4.6.1. Tarifa del artículo 96

El artículo 96 de la LISR establece la tarifa mensual aplicable a los ingresos de las personas físicas por concepto de salarios, aplica para el pago provisional según la referencia del artículo 106 que se comentó en el punto anterior.

En el anexo 8 de la RMF 2021, se publican las tarifas aplicables para los pagos provisionales de cada mes enero a diciembre de 2021 para los contribuyentes del Capítulo II, Sección I, del Título IV, que son acumulativas en términos de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 106 de la Ley del ISR.

3.4.6.2. Retención del 10% de ISR por servicios profesionales

El penúltimo párrafo del artículo 106 de la LISR se reformó a partir del 1o. de enero de 2020 para establecer que los contribuyentes que presten servicios profesionales a las personas morales, éstas deberán retener, como pago provisional, el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los pagos que les efectúen, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes comprobante fiscal en el que conste el impuesto retenido; el cual deberá enterarse, en su caso, conjuntamente con las retenciones señaladas en el artículo 96 de esta Ley, que son las retenciones por salarios. El impuesto retenido será acreditable contra el impuesto a pagar que resulte en los pagos provisionales.

A partir del 1o. de enero de 2020 se adiciona un último párrafo al artículo 106 de la LISR para establecer que las personas morales obligadas a efectuar la retención podrán optar por no proporcionar el comprobante fiscal a que se refiere el párrafo anterior siempre que la persona física le expida un CFDI con requisitos de los artículos 29 y 29-A del CFF y en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido. Las personas físicas podrán considerar el CFDI que expidan como comprobante de retención.

Hasta 2019, esta facilidad para que la persona moral no emitiera la constancia de retención se estipulaba en la LIF.

3.4.6.3. Retención del IVA

Las personas morales están obligadas a efectuar la retención del IVA a las personas físicas que presten servicios personales independientes, en los términos del artículo 1o-A de la Ley del IVA.

Las personas morales deberán expedir comprobantes fiscales y constancia de la retención del IVA al momento de pagarlo proporcionar mensualmente al SAT, información de las personas a las que les hubiera retenido el IVA.

El artículo 3 del RIVA establece que las personas morales efectuarán la retención de dos terceras partes del impuesto que se traslade y la persona física podrá acreditar contra la tercera parte el IVA acreditable.

Para ilustrar el procedimiento del pago provisional de una persona física con actividad empresarial de la Sección I, a continuación presentamos el siguiente ejemplo.

CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL DE LAS PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES SECCION I

EJEMPLO 1

Datos:

Ingresos efectivamente percibidos de enero 2021	$	680,475.00
Deducciones autorizadas de enero	$	453,126.00

Solución:

1.	Ingresos efectivamente percibidos		680,475.00
	Menos:		
2.	Deducciones autorizadas efectivamente pagadas		453,126.00
	Menos:		
3.	PTU pagada en el ejercicio		0.00
4.	UTILIDAD O (PERDIDA) FISCAL	$	227,349.00
	Menos:		
5.	Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar		0.00
6.	UTILIDAD BASE DEL PAGO PROVISIONAL	$	227,349.00
7.	Impuesto causado según tarifa Anexo 8		68,544.65
	Menos:		
8.	Pagos provisionales efectuados		0.00
9.	ISR A ENTERAR	$	69,606.67

Para ilustrar lo anteriormente comentado, para una persona física con ingresos por servicios profesionales (honorarios), presentamos el siguiente ejemplo de pago provisional de enero de 2021.

EJEMPLO 2

Datos:

Honorarios cobrados en Enero de 2021	$ 76,500.00
Deducciones autorizadas en enero de 2021	$ 34,035.00
ISR retenido	$ 3,125.00
IVA retenido	$ 3,333.33

Solución:

1.	Ingresos efectivamente percibidos	76,500.00
	Menos:	
2.	Deducciones autorizadas efectivamente pagadas	34,035.00
	Menos:	
3.	PTU pagada en el ejercicio	0.00
4.	UTILIDAD O (PERDIDA) FISCAL	$ 42,465.00
	Menos:	
5.	Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar	0.00
6.	UTILIDAD BASE DEL PAGO PROVISIONAL	$ 42,465.00
7.	Impuesto causado según tarifa Anexo 8	7,963.65
	Menos:	
8.	Pagos provisionales efectuados	0.00
9.	10% ISR retenido	$ 3,125.00
10.	ISR A CARGO	$ 4,798.65

3.5. Asimilables a Salarios las Actividades Empresariales y Servicios Profesionales

El artículo 94 fracción V de la LISR establece que se asimilan a salarios los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos del Capítulo I de los ingresos por salarios.

Igualmente, la fracción VI del mismo artículo 94 establece que pueden ejercer la opción de tributar conforme al régimen de salarios las personas físicas que realicen actividades empresariales, cuando comuniquen por escrito a la persona moral o física que efectúe el pago.

Si se opta por este procedimiento, se libera de las obligaciones del Capítulo II Sección I del Título IV, entre otras, la de efectuar pagos provisionales e inclusive de causar IVA, en los términos del artículo 14 de la Ley del IVA.

A partir del 1 de enero de 2021 se adiciona el séptimo párrafo del Artículo 94, para establecer que los ingresos que se asimilan a salarios de la Fracciones V y VI no será aplicable el considerarlos asimilados a salarios, si sus ingresos excedan de setenta y cinco millones de pesos en el ejercicio, en lo individual o en su conjunto.

3.6. Derechos de Autor

En los términos de la fracción VIII del artículo 101 de la LISR, las personas físicas que obtengan ingresos por derechos de autor deben aplicar el régimen de la Sección I, Capítulo II, del Título IV. Como variante a lo comentado, gozan de una exención los autores a que se refiere la fracción XXIX del artículo 93 de la LISR, por el equivalente a veinte salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente elevados al año y por el excedente se pagará el impuesto.

3.7. El pago Provisional por Transferencia Electrónica y Declaraciones por Internet

El artículo 20 del CFF establece la obligación de efectuar los pagos provisionales mediante transferencia electrónica de fondos y el artículo 31 del mismo CFF establece la obligación de presentar las declaraciones por medios electrónicos, hemos incluido un capítulo VII en el que se analiza con detalle estas obligaciones, por lo que remitimos al lector al mencionado capítulo.

4. SECCION II. REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL

4.1. Objetivo del Régimen de Incorporación Fiscal

Con una economía informal en crecimiento y sustituir el régimen de REPECOS, la Ley del ISR en vigor a partir del 1o. de enero de 2014, establece el régimen de incorporación fiscal para personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales o presten servicios con ingresos que no excedan de $ 2'000,000.

Los REPECOS estaban exentos de conservar comprobantes de sus proveedores y no emitían facturas deducibles o acreditables de sus ventas lo que permitía romper la cadena de comprobación fiscal que genera espacios para la evasión y elusión fiscal. Otro objetivo es preparar a las personas físicas para ingresar al régimen general con las características que se señalan posteriormente.

4.2. Sujetos que Pueden Aplicar el Régimen de Incorporación Fiscal

El artículo 111 de la LISR establece que las personas físicas que pueden aplicar el régimen establecido en esta sección son:

1. Que realicen únicamente actividades empresariales, que enajenen bienes o presten servicios por los que no se requiera para su realización título profesional.

2. Que sus ingresos propios de su actividad empresarial obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido de la cantidad de $ 2'000,000.00

Debemos aclarar que el concepto de actividad empresarial que establece el artículo 111, se limita a enajenación de bienes y prestación de servicios por los que no se requiera para su realización título profesional.

En términos del artículo 16 del CFF el concepto de actividad empresarial comprende actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras, silvícolas, por lo cual todas estas actividades no podrán aplicar el régimen de incorporación fiscal, sino únicamente la actividad empresarial por enajenación de bienes y servicios por los que no se requiera para su realización título profesional, como será el caso del servicio de plomería, servicios sanitarios, electricidad, en los cuales se cobran como parte del servicio los materiales necesarios para llevar a cabo las reparaciones.

4.3. Contribuyentes que No Podrán Aplicar el Régimen de Incorporación Fiscal

Además de la aclaración del punto anterior de las personas físicas que no pueden aplicar este régimen el artículo 111 de la LISR en forma específica, establece los que no podrán pagar el ISR en esta sección como sigue:

I. Los socios, accionistas o integrantes de personas morales o cuando sean partes relacionadas en los términos del artículo 90 de esta Ley, o cuando exista vinculación en los términos del citado artículo con personas físicas que hubieran tributado en los términos de esta sección, a excepción de los siguientes:

a) Los integrantes de las personas morales del Título III siempre que no perciban el remanente distribuible a que se refiere el artículo 80.

b) Las personas físicas que sean integrantes de las personas morales a que se refiere el artículo 79 fracción XIII de la Ley del ISR (fondos o cajas de ahorro) siempre que el total de ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por interés y por RIF, en su conjunto, no excedan de $ 2’000,000.00

c) Los socios, accionistas o integrantes de asociaciones deportivas que tributen en el Título II, siempre que no perciban ingresos de dichas personas morales.

Para los efectos de esta fracción se considera que no hay vinculación entre cónyuges o personas con quienes tenga relación de parentesco en los términos de la legislación civil, siempre que no exista una relación comercial o influencia de negocio que derive en algún beneficio económico.

INGRESOS DE OTROS CAPITULOS DEL TITULO IV

Podrán aplicar el RIF cuando además obtengan ingresos de los señalados en el Capítulo I (Sueldos) Capítulo III (Arrendamiento inmuebles) y VI (intereses), siempre que el total de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por las actividades mencionadas, en su conjunto, no excedan de $ 2’000,000.00

II. Los contribuyentes que realicen actividades relacionadas con bienes raíces, capitales inmobiliarios, negocios inmobiliarios o actividades financieras, salvo tratándose de aquellos que únicamente obtengan ingresos por la realización de actos de promoción o demostración personalizada a clientes personas físicas para la compraventa de casa-habitación o vivienda, y dichos clientes también sean personas físicas que no realicen actos de construcción, desarrollo o remodelación, mejora o venta de las casas habitación o vivienda.

III. Las personas físicas que obtengan ingresos a que se refiere este capítulo por concepto de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación, y distribución, salvo tratándose de aquellas personas que perciban ingresos por conceptos de mediación o comisión y estos no excedan el 30% de sus ingresos totales. Las retenciones que las personas morales les realicen por la prestación de este servicio, se consideran pagos definitivos para esta sección.

IV. Las personas físicas que obtengan ingresos a que se refiere este capítulo por concepto de espectáculos públicos y franquiciatarios.

V. Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomisos o asociaciones en participación.

A partir del 1o. de enero de 2020 se adicionó la fracción VI como sigue:

VI. Las personas físicas que presten servicios o enajenen bienes por Internet, a través de las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares a que se refiere la Sección III de este Capítulo, únicamente por los ingresos que perciban por la utilización de dichos medios. Ver regla 12.3.8. RMF-2021.

4.4. Contribuyentes que Inicien Actividades

Los contribuyentes que cumplan con los requisitos del régimen de incorporación fiscal y que inicien actividades, podrán optar por pagar el impuesto conforme a lo establecido en el artículo 111 de la LISR, cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no exceda el límite a que se refiere el mismo.

Cuando en el ejercicio citado realicen operaciones por un período menor de 12 meses, para determinar el monto de 2 millones pesos, dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprenden el período y el resultado se multiplicará por 365 días; si la cantidad obtenida excede del importe de 2 millones de pesos, en el ejercicio siguiente no se podrá tributar conforme a esta sección.

4.5. Actividades Empresariales Mediante Copropiedad

También podrán aplicar el régimen de incorporación fiscal, las personas físicas que realicen actividades empresariales mediante copropiedad, siempre que la suma de los ingresos de todos los copropietarios por las actividades empresariales que realicen a través de la copropiedad, sin deducción alguna no excedan en el ejercicio inmediato anterior de 2 millones de pesos y que el ingreso que en lo individual le corresponda a cada copropietario por dicha copropiedad sin deducción alguna, adicionado de los ingresos derivados de venta de activos fijos propios de su actividad empresarial del mismo copropietario, en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido del límite de 2 millones de pesos.

Los contribuyentes que opten por el RIF en copropiedad podrán nombrar a uno de los copropietarios como representante común para que a nombre de los copropietarios sea el encargado de cumplir con las obligaciones establecidas en esta sección.

4.6. Cálculo del Impuesto en Forma Bimestral que Tendrá el Carácter de Pago Definitivo

El régimen de incorporación fiscal no efectúa pagos provisionales, sin embargo, por la importancia que tiene y la relación con las personas físicas que realizan actividades empresariales, a continuación nos referimos a las disposiciones aplicables para el cálculo del impuesto.

4.6.1. Período de pago

Se calcula y enterará el impuesto en forma bimestral, el cual tendrá el carácter de pago definitivo, a más tardar el día 17 de los meses de marzo, mayo, julio, septiembre, noviembre y enero del año siguiente, mediante declaración que presentarán a través de los sistemas que disponga el SAT, en su página del SAT.

La regla 2.9.1. de la RMF 2021 otorga la opción de presentar las declaraciones bimestrales a más tardar el último día del mes inmediato posterior al bimestre que corresponda.

La regla 3.13.7. de la RMF 2021 establece los requisitos para la presentación de las declaraciones bimestrales por contribuyentes del RIF utilizando el sistema de Registro “MIS CUENTAS” en el apartado “MIS DECLARACIONES” contenido en la página del SAT.

4.6.2. Determinación de la utilidad fiscal bimestral

La determinación de la utilidad fiscal bimestral será como sigue:

1.	Totalidad de los ingresos efectivamente cobrados en el bimestre	$	
	Menos:		
2.	Deducciones autorizadas erogadas efectivamente en el bimestre	$	
3.	Erogaciones efectivamente realizadas en el bimestre para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos	$	
4.	PTU Pagada en el ejercicio en términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	$	
	Igual:		
5.	UTILIDAD FISCAL		
6.	Aplicación tarifa bimestral del Artículo 111	$	
	Menos.		
7.	Reducción del impuesto por tributar en RIF a partir de 2021 por inicio de actividades	$	100%
	Igual:		
8.	Impuesto a pagar	$	0

4.6.3. Diferencia negativa en el bimestre

Cuando los ingresos percibidos, sean inferiores a las deducciones del período que correspondan, incluidas las deducciones autorizadas, adquisiciones de activos fijos, gastos o cargos diferidos y PTU pagada, se deberá considerar la diferencia como deducibles en los siguientes períodos.

4.6.4. Determinación de la PTU

Para los efectos de la PTU, la base para calcularla será la utilidad fiscal que resulte de la suma de las utilidades fiscales obtenidas en cada bimestre del ejercicio.

Por reformas a partir del 1 de enero de 2016 al artículo 111 de la Ley del ISR el plazo para el pago de la PTU deberá efectuarse dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que deba presentarse la declaración del sexto bimestre del ejercicio.

4.6.5. Tarifa Bimestral

El Artículo 111 de la Ley del ISR establece que a la utilidad fiscal se aplicará la tarifa bimestral que se incluye en este artículo, la cual se actualizará en términos del Artículo 152, último párrafo de esta ley.

La Regla 1.9 de la RMF publica los anexos y el anexo 8 contiene las tarifas aplicables actualizadas

4.6.6. Reducción del impuesto

Al impuesto determinado se podrá disminuir conforme a los porcentajes y de acuerdo al número de años que tengan tributando en el régimen de incorporación fiscal, conforme a la siguiente tabla:

TABLA

Reducción del impuesto sobre la renta a pagar
en el Régimen de Incorporación

Años	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Por la presentación de información de ingresos, erogaciones y proveedores:	100%	90%	80%	70%	60%	50%	40%	30%	20%	10%

Contra el impuesto reducido, no podrá deducirse crédito o rebaja alguno por concepto de exenciones o subsidios.

El decreto del 11 de marzo de 2015, otorga la opción de aplicar el 100% de reducción del ISR a las personas físicas que optaron en 2014 por tributar en el RIF durante todo el segundo año de tributación en el mismo.

4.6.7. Permanencia en el régimen de incorporación fiscal por 10 ejercicio fiscales

Las personas físicas que opten por este régimen sólo podrán permanecer en el régimen de incorporación fiscal durante un máximo de 10 ejercicios fiscales consecutivos.

Una vez concluido dicho período, deberán tributar conforme al régimen de personas físicas con actividades empresariales y profesionales a que se refiere la Sección I, que comentamos en el punto 3 en páginas atrás.

4.6.8. Obligaciones fiscales del régimen de incorporación fiscal

El artículo 112 de la LISR establece que las personas físicas sujetas al régimen de incorporación fiscal, tendrán las siguientes obligaciones:

I. Solicitar su Inscripción en el RFC.

II. Conservar comprobantes que reúnan requisitos fiscales únicamente cuando no se haya emitido un comprobante fiscal por la operación.

III. Registrar en los medios o sistemas electrónicos a que se refiere el artículo 28 del CFF, los ingresos, egresos, inversiones y deducciones del ejercicio correspondiente.

IV. Entregar a sus clientes comprobantes fiscales. Para estos efectos los contribuyentes podrán expedir dichos comprobantes utilizando la herramienta electrónica del servicio de generación gratuita de factura electrónica que se encuentra en la página de Internet del SAT.

Tratándose de operaciones con el público en general cuyo importe sea inferior a $ 250.00 (según regla 2.7.1.24. de la RMF 2021) no se estará obligado a expedir comprobante fiscal, cuando los adquirentes de los bienes o receptores de los servicios no los soliciten, debiéndose emitir un comprobante global por las operaciones realizadas con el público en general conforme a las reglas que emita el SAT.

Cuando se realicen operaciones con el público en general, la RMF 2021, en su regla 2.7.1.24. establece que los contribuyentes podrán elaborar un CFDI diario, semanal o mensual donde consten los importes totales correspondientes a las operaciones realizadas con el público en general del período al que corresponda, utilizando para ello la clave del RFC genérico a que se refiere la regla 2.7.1.26. Los contribuyentes que tributen dentro del régimen de incorporación fiscal, podrán elaborar en el CFDI de forma bimestral.

Para los efectos del CFDI donde consten las operaciones realizadas con el público en general, los contribuyentes podrán emitir al SAT o al proveedor de certificación de CFDI, según sea el caso, el CFDI a más tardar dentro de las 72 horas siguientes al cierre de las operaciones realizadas de manera diaria, mensual o bimestral.

V. Efectuar el pago de las erogaciones relativas a sus compras e inversiones, cuyo importe sea superior a $ 5,000.00 mediante transferencia electrónica desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente cheque nominativo, tarjeta de crédito, débito o de servicio, o monederos electrónicos.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios establecidos en el párrafo anterior, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales que no cuenten con servicios financieros.

Tratándose de adquisición de combustible para vehículos marítimos, aéreos o terrestres el pago deberá efectuarse en la forma señalada en el párrafo anterior aun cuando la contraprestación no exceda de $ 5,000.00.

VI. Presentar, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago, declaraciones bimestrales en las que se determinará y pagará el impuesto conforme a lo dispuesto esta sección. Los pagos bimestrales a que se refiere esta fracción tendrán el carácter de definitivos.

El artículo 42 del RISR establece que las autoridades fiscales resolverán las solicitudes de autorización para liberar la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios señalados en el artículo 27 fracción III de la Ley del ISR, cumpliendo los requisitos señalados en este artículo.

VII. Tratándose de las erogaciones por salarios se deberán efectuar las retenciones en los términos del Capítulo I del Título IV de esta Ley conforme a las disposiciones previstas en la misma y en su reglamento y efectuar bimestralmente, los días 17 del mes inmediato posterior al termino del bimestre, el entero por concepto del impuesto sobre la renta de sus trabajadores conjuntamente con la declaración bimestral que corresponda. Para el cálculo de la retención bimestral a que se hace referencia esta fracción deberá de aplicarse la tarifa del artículo 111 de esta Ley.

VIII. Pagar el ISR en los términos de esta sección, siempre que, además de cumplir con los requisitos establecidos en ésta, presenten en forma bimestral, ante el SAT en la declaración a que hace referencia el sexto párrafo del artículo 111 de esta Ley, que se refiere al pago del ISR bimestral, los datos de los ingresos obtenidos y de las erogaciones realizadas, incluyendo las inversiones, así como la información de las operaciones con sus proveedores en el bimestre inmediato anterior.

Cuando no se presente en el plazo establecido la declaración a que se refiere el párrafo anterior 2 veces en forma consecutiva o en tres ocasiones durante los 6 años que establece el artículo 111 de esta Ley, el contribuyente dejara de tributar en los términos de esta sección y deberá de tributar en los términos del régimen general que regula el Título IV de esta Ley según corresponda, a partir del mes siguiente a aquel en que debió de presentar la información.

4.6.9. Cambio de opción

Las personas físicas que habiendo pagado el impuesto conforme a lo previsto en esta sección, cambien de opción, deberán a partir de la fecha del cambio, cumplir con las obligaciones previstas en el régimen correspondiente.

4.6.10. Cambio de régimen por exceder ingresos de $ 2’000,000

Cuando los ingresos propios de la actividad empresarial obtenida por el contribuyente en el período transcurrido desde el inicio del ejercicio y hasta el mes de que se trate, excedan de $ 2’000,000 o cuando se presente cualquiera de los supuestos a que se refiere el segundo párrafo de la fracción VIII de este artículo el contribuyente dejará de tributar conforme a esta sección y deberá realizarlo en los términos de la presente Ley en el régimen correspondiente a partir del mes siguiente a aquel en que se excedió el monto citado o debió presentarse la declaración a que hace referencia el párrafo sexto del artículo 111 de esta Ley, según sea el caso.

Cuando los contribuyentes dejen de tributar conforme a esta sección en ningún caso podrán volver a tributar en los términos de la misma.

4.6.10.1. Obtención de ingresos distintos a los de la actividad empresarial no implica la salida del RIF

Para los efectos de los artículos 111, primer párrafo y 112, tercer párrafo de la Ley del ISR, no se considerarán para el monto de los $ 2’000,000.00 (dos millones de pesos 00/100 M.N.) para tributar en el RIF, los ingresos que se obtengan distintos a los de la actividad empresarial a que se refieren los artículos 93, fracciones XIX, inciso a) y XXIII, 95,119, último párrafo, 130, fracción III, 137 y 142, fracciones X y XVIII de la citada ley.

4.6.11. Opción de efectuar pagos provisionales con coeficiente de utilidad y presentar declaración del ejercicio

Por reforma al artículo 111 de la Ley del ISR a partir del 1o. de enero de 2017, se otorga la opción para los RIF de determinar los pagos bimestrales aplicando al ingreso acumulable del período de que se trate, el coeficiente de utilidad que corresponda en los términos de lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley del ISR, considerando la totalidad de sus ingresos en el período de pago de que se trate. Si se opta por aplicar el coeficiente de utilidad deberán considerarlos como pagos provisionales y estarán obligados a presentar declaración del ejercicio. Esta opción no se podrá variar en el ejercicio. (Ver reglas 3.13.15. a 3.13.18 de la RMF 2021)

En nuestra opinión esta opción desvirtúa la simplificación de que los pagos bimestrales son definitivos y no presentar declaración del ejercicio. Sin embargo, se debe evaluar quizá para el futuro, cuando la reducción sea menor después de operar en el RIF por varios años y la reducción no sea significativa.

4.6.12. Enajenación de la negociación

Cuando los contribuyentes enajenen la totalidad de la negociación, activos, gastos y cargos diferidos, el adquirente no podrá tributar en esta sección, debiendo hacerlo en régimen que le corresponde conforme a esta Ley.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será cuando el adquirente de la negociación presente ante el SAT, aviso en 15 días siguientes, en que señale fecha adquisición negociación, años en que tributó en el RIF. El adquirente sólo podrá tributar en el RIF en el tiempo que restaba al enajenante cumplir con el plazo y reducciones establecido en el artículo 111.

El enajenante de la propiedad deberá acumular el ingreso por la enajenación de dichos bienes y pagar el impuesto en los términos del Capítulo IV del Título IV de esta Ley.

4.6.13. Distribución de Productos por personas del RIF a empresas de participación estatal mayoritaria de la Administración Pública Federal

En el artículo segundo de las disposiciones transitorias de la Ley del ISR, del decreto de reformas a la Ley del ISR, publicado en el D.O.F. del 18 de noviembre de 2015, se establece que el SAT deberá expedir durante el primer bimestre de 2016, reglas de un procedimiento de retención de impuesto que puede ser aplicado por las empresas de participación estatal mayoritaria de la Administración Pública Federal por distribución de productos que correspondan a la canasta básica a los beneficiarios de programas federales para personas que estén dados de alta en el RIF.

4.6.14. Caso práctico

El Señor Juan Hernández Ramírez es propietario de una tlapalería, hasta el 31 de diciembre de 2013 tributó en el régimen de pequeños contribuyentes, a partir del 1o. de enero de 2014, debe tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal a continuación un ejemplo por el año 2021 con los siguientes datos:

	1er. Bimestre	**IVA**	**2do. Bimestre**	**IVA**	**3er. Bimestre**	**IVA**
Ingresos cobrados por venta de tlapalería	184,600.00	29,536.00	195,012.00	31,201.92	134,864.00	21,578.24
EROGACIONES:						
Compra de materiales	132,912.00	21,265.92	140,408.64	22,465.38	97,102.08	15,536.33
Sueldos	12,000.00		12,000.00		12,000.00	
IMSS	2,400.00		2,400.00		2,400.00	
SAR	240.00		240.00		240.00	
INFONAVIT	600.00		600.00		600.00	
Impuesto Sobre Nóminas	300.00		300.00		300.00	
Adquisición de computadora	10,000.00	1,600.00				
Adquisición de impresora	3,500.00	560.00				
Renta	9,500.00	1,520.00	9,500.00	1,520.00	9,500.00	1,520.00
Honorarios	3,500.00	560.00	3,500.00	560.00	3,500.00	560.00
TOTAL EROGACIONES	**174,952.00**	**25,505.92**	**168,948.64**	**24,545.38**	**125,642.08**	**17,616.33**

Continúa...

	4to. Bimestre	**IVA**	**5to. imestre**	**IVA**	**6to. Bimestre**	**IVA**
Ingresos cobrados por venta de tlapalería	315,461.00	50,473.76	452,165.00	72,346.40	223,747.00	35,799.52
EROGACIONES:						
Compra de materiales	227,131.92	36,341.11	325,558.80	52,089.41	161,097.84	25,775.65
Sueldos	12,000.00		12,000.00		12,000.00	
IMSS	2,400.00		2,400.00		2,400.00	
SAR	240.00		240.00		240.00	
INFONAVIT	600.00		600.00		600.00	
Impuesto Sobre Nóminas	300.00		300.00		300.00	
Adquisición de computadora						
Adquisición de impresora						
Renta	9,500.00	1,520.00	9,500.00	1,520.00	9,500.00	1,520.00
Honorarios	3,500.00	560.00	3,500.00	560.00	3,500.00	560.00
TOTAL EROGACIONES	**255,671.92**	**38,421.11**	**354,098.80**	**54,169.41**	**189,637.84**	**27,855.65**

REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL		
CALCULO BIMESTRAL DE ISR 2021		
CONCEPTO	**1er Bimestre**	**2do Bimestre**
TOTAL DE INGRESOS	184,600.00	195,012.00
menos:		
DEDUCCIONES	174,952.00	168,948.64
menos:		
DEDUCCIÓN PÉRDIDA	0.00	0.00
igual:		
BASE GRAVABLE	9,648.00	26,063.36
menos:		
LIMITE INFERIOR (ANEXO 8 RMF)	1,289.17	21,883.69
EXCEDENTE	8,358.83	4,179.67
por:		
% SOBRE EL EXCEDENTE (ANEXO 8 RMF)	6.40%	10.88%
igual:		
IMPUESTO S/EXCEDENTE	534.96	454.75
más:		
CUOTA FIJA (ANEXO 8 RMF)	24.76	1,285.04
igual:		
IMPUESTO CAUSADO (ART. 111)	559.72	1,739.79
Menos:		
REDUCCION DE ISR AL 30% (ART. 111)	167.92	521.94
igual:		
ISR A PAGAR 2021	391.80	1,217.85
CALCULO BIMESTRAL DE IVA		
IVA CAUSADO	29,536.00	31,201.92
menos:		
IVA ACREDITABLE	25,505.92	24,545.38
igual:		
IVA POR PAGAR (FAVOR)	4,030.08	6,656.54
Continúa...		

REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL

CALCULO BIMESTRAL DE ISR 2021

3er Bimestre	4to Bimestre	5to Bimestre	6to Bimestre
134,864.00	315,461.00	452,165.00	223,747.00
125,642.08	255,671.92	354,098.80	189,637.84
0.00	0.00	0.00	0.00
9,221.92	59,789.08	98,066.20	34,109.16
3,867.49	43,767.37	96,146.61	7,735.01
5,354.43	16,021.71	1,919.59	26,374.15
6.40%	10.88%	16.00%	6.40%
342.68	1,743.16	307.13	1,687.94
74.28	2,570.08	7,721.00	148.51
416.96	4,313.24	8,028.13	1,836.45
125.08	1,293.97	2,408.43	550.93
291.88	3,019.27	5,619.70	1,285.52
21,578.24	50,473.76	72,346.40	35,799.52
17,616.33	38,421.11	54,169.41	27,855.65
3,961.91	12,052.65	18,176.99	7,943.87

5. SECCION III. DE LOS INGRESOS POR LA ENAJENACION DE BIENES O LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS A TRAVES DE INTERNET, MEDIANTE PLATAFORMAS TECNOLOGICAS, APLICACIONES INFORMATICAS Y SIMILARES

Esta sección entró en vigor el 1 de junio de 2020, por disposición transitoria del artículo segundo, fracción III del D.O.F. del 9 de diciembre de 2019.

5.1. Personas Físicas Obligadas al pago del impuesto establecido en esta sección (Artículo 113-A)

Por los ingresos que generen por la enajenación de bienes o prestación de servicios a través de internet, con los siguientes medios:

- Plataformas tecnológicas
- Aplicaciones Informáticas y similares que presten los servicios de intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes o servicios y los demandantes de los mismos. (Artículo 18-B, fracción II de la Ley del IVA).

Se incluyen como ingresos los pagos que reciban por cualquier concepto adicional a través de los mismos.

Con base en lo anterior quedarán incluídas las personas físicas que realicen las siguientes actividades por los medios descritos anteriormente.

1. Servicio de transporte terrestre de pasajeros y entrega de bienes (UBER, UBER EAT, CABIFY, DIDI, DIDIEAT, RAPPI).

2. Enajenación de bienes y prestación de servicios.

3. Servicios de hospedaje (Air bnb, Best day, Hotels.com)

Deberán presentar aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones. (Ver regla 12.3.2. RMF-2021)

5.2. Pago Provisional

El impuesto se pagará mediante retención que efectuarán las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, así como las entidades o figuras jurídicas extranjeras que proporcionen de manera directa o indirecta, el uso de las citadas plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.

La retención se deberá efectuar sobre el total que efectivamente perciban las personas físicas por conducto de los citados medios, sin incluir el IVA. Esta retención tendrá el carácter de pago provisional, si no optaron por considerar como pago definitivo, deberán presentar el pago provisional del ISR mediante la la “Declaración de pago del ISR personas físicas plataformas tecnológicas”. (Regla 12.3.21. RMF-2021)

Al monto total de los ingresos se les aplicarán las tasas de retención siguientes, a partir del 1 de enero de 2021

TRATANDOSE DE	TASA DE RETENCION
I. SERVICIOS DE TRANSPORTE TERRESTRE DE PASAJEROS Y DE ENTREGA DE BIENES	2.1%
II. SERVICIOS DE HOSPEDAJE	4.0%
III. ENAJENACION DE BIENES Y PRESTACION DE SERVICIOS	1.0%

5.2.1. Cuando una parte del pago lo reciban directamente de los usuarios aplicando las tasas, la retención podrá considerarse como pago definitivo.

Cuando las personas físicas a que se refiere el punto 5.1. reciban una parte del pago de las contraprestaciones por la prestación de servicios o la enajenación de bienes directamente de los usuarios a los adquirentes de los mismos y el total de sus ingresos incluyendo los percibidos por conducto de las citadas plataformas, no excedan de $ 300,000.00 anuales, podrán optar por pagar el ISR aplicando al total de los ingresos recibidos las tasas de retención referidas, según corresponda y deberán acreditar el impuesto que les hubieran retenido. El impuesto que se pague se considerará como pago definitivo.

El pago definitivo del ISR lo deberán realizar a través de la “Declaración de pago de ISR personas físicas plataformas tecnológicas”, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda el pago (Regla 12.3.13. RMF-2021)

Deberán realizar la manifestación de que optan por considerar que dichos pagos sean definitivos a través de la presentación de un caso de aclaración en el Portal del SAT, dentro de los 30 días siguientes al momento que ejercen la opción de pago definitivo del ISR (Regla 12.3.21. RMF-2021). (Ver ficha 5/PLT aviso para ejercer la opción de considerar como pagos definitivos las retenciones del ISR del anexo 1-A RMF-2021)

5.2.2. Pago provisional por ingresos recibidos directamente de los adquirentes, con tasas que aplican plataformas tecnológicas.

Si la persona física que enajene bienes o preste servicios a través de Internet mediante plataformas tecnológicas, por los ingresos recibidos directamente de los adquirentes de los bienes o servicios que no opten por considerar como pago definitivo el ISR determinado y pagado por dichas personas físicas, aplicando las mismas tasas que deben aplicar las plataformas tecnológicas, deberán realizar el pago provisional del ISR mediante la presentación de la “Declaración de pago del ISR personas físicas plataformas tecnológicas” a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda el pago. (Regla 12.3.11. RMF-2021)

5.2.3. Disminución de la cancelación de operaciones

Cuando se cancelen operaciones, se reciban devoluciones o se otorguen descuentos o bonificaciones por la enajenación de bienes o prestación de servicios, podrán efectuar la disminución de la cancelación en los pagos provisionales que deban efectuar de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 106 de la Ley del ISR y cuenten con la documentación correspondiente que demuestre la operación como es el CFDI de egresos o, en caso de cancelación de la operación, realicen la cancelación del CFDI (Regla 12.3.24. RMF-2021)

5.3. Retenciones del ISR como pago definitivo (Artículo 113-B)

Este artículo establece que las personas físicas a que se refiere el artículo 113-A comentado en el punto anterior, podrán optar por considerar como pagos definitivos las retenciones que les efectúen conforme a la Sección III, en los siguientes casos.

I. Cuando únicamente obtengan ingresos a que se refiere el primer párrafo del artículo 113-A, ver punto 5.1., que en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de $ 300,000.00. (Regla 12.3.7. RMF-2021)

Cuando inicien actividades podrán optar por considerar como pago definitivo la retención, cuando estimen que sus ingresos no excedan del límite mencionado. Si el período es menor de doce meses harán el cálculo proporcional considerando los días que comprende el período y multiplicando por 365 días.

II. Las personas físicas a que se refiere la fracción anterior que además obtengan ingresos de los señalados en los Capítulos I (sueldos) y VI (intereses) del Título IV de la LISR, quedarán incluidas. (Regla 12.3.4 y 12.3.14 RMF-2021)

Requisitos de las personas físicas que ejerzan la opción de la fracción I y II anteriores:

a) No podrán hacer las deducciones que correspondan por las actividades realizadas, respecto del impuesto calculado con las tasas de retención del punto 5.2.

b) Deberán conservar el CFDI que les proporcionen las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.

c) Expedir CFDI que acrediten los ingresos que perciban, en los casos en que los servicios o enajenación de bienes se realicen de manera independiente a través de las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares. Regla 12.3.6. RMF-2021)

Se entiende que son independientes la prestación de servicios o enajenación de bienes cuando no se realicen por cuenta de las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.

d) Deberán presentar ante el SAT, según la regla 12.3.3. RMF-2021, un aviso en el que manifiesten la opción de que las retenciones que les realicen en término del artículo 113-A son definitivas, dentro de los 30 días siguientes a aquél en que reciban el primer pago.

El Artículo Segundo Transitorio fracción VI establece que si a la fecha de entrada en vigor de las disposiciones de la Sección III, o sea el 1 de junio de 2020 ya estén recibiendo ingresos, el aviso debieron presentarlo a más tardar el 30 de junio de 2020.

Adicionalmente las personas físicas a que se refiere el artículo 113-A, deberán proporcionar a las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento en México, que proporcionen de manera directa o indirecta el uso de las citadas plataformas tecnológicas la información a que se refiere el artículo 18-J fracción III de la Ley del IVA (Información de sus clientes cuando hayan actuado como intermediarios).

5.3.1. Devolución del ISR retenido por cancelación de operaciones

Para efectos del Artículo 22 del CFF, cuando se cancelen operaciones o se otorguen descuentos, devoluciones o bonificaciones por la enajenación de bienes o prestación de servicios, efectuadas a través de plataformas tecnológicas, las personas físicas oferentes de los mismos, que ejerzan la opción a que se refiere el artículo 113-B, podrán solicitar la devolución del ISR que les hubieran retenido conforme a los requisitos según regla 12.3.23 y 12.3.24 de la RMF-2021. (Ver ficha 14/PLT solicitud de devolución anexo 1-A RMF-2021).

5.4. Obligaciones de las personas morales (Artículo 113-C)

Este artículo establece que las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, así como las figuras jurídicas extranjeras, tendrán las siguientes obligaciones.

I. En el caso de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país y de entidades o figuras jurídicas extranjeras, deberán cumplir con las obligaciones previstas en el artículo 18-D de la Ley del IVA en las fracciones:

I. Inscribirse en el RFC (Ver artículo 27 Apartado B del CFF). (Regla 12.1.1. RMF-2021 solicitar inscripción al RFC según ficha de trámite 1/PLT del anexo 1-A)

VI. Nombrar representante legal al inscribirse en el RFC. (Ver regla 12.1.3. RMF-2021)

VII. Tramitar su firma electrónica avanzada. (Ver regla 12.1.2. y ficha de trámite 2/PLT anexo 1-A RMF-2021)

Además cumplir lo previsto en el inciso d) fracción II del artículo 18-J de la Ley del IVA (Intermediación entre terceros), que se refiere a inscribirse en el RFC ante el SAT. (Según regla 12.2.1 RMF-2021)

II. Proporcionar CFDI a las personas físicas a las que les hubiera efectuado la retención del ISR a más tardar dentro de los cinco días siguientes del mes en que se efectúa la retención. El Artículo Segundo Transitorio fracción VII establece que en sustitución del CFDI se podrán expedir un comprobante de la retención establece que según reglas del SAT. (Ver reglas 12.2.2, 12.2.3 y 12.2.9 de la RMF 2021)

III. Proporcionar al SAT información a que se refiere la fracción III del artículo 18-J de la Ley del IVA, que se refiere a la información que les proporcionen los intermediarios de sus clientes. (Regla 12.2.7. RMF-2021).

IV. Retener y enterar el ISR a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al mes por el que se efectúo la retención. En caso que la persona física no proporcione la clave del RFC, retener el 20% sobre los ingresos referidos. (Regla 12.2.4 y 12.2.5 RMF-2021)

V. Conservar como parte de su contabilidad la documentación que demuestre que efectuaron la retención y entero del ISR.

5.5. Personas que ya tributan en el RIF que además obtienen ingresos por operaciones a través de plataformas tecnológicas

La regla 12.3.8. de la RMF-2021 establece que las personas físicas que tributan en el RIF y que además perciban ingresos en operaciones realizadas a través de plataformas tecnológicas, podrán continuar tributando en el RIF por los ingresos distintos de los obtenidos a través de las citadas plataformas, siempre que se cumpla con los demás requisitos establecidos, para ello en este régimen.

Para efectos del párrafo anterior, deberán tributar en términos de la Sección I, conforme a lo establecido en la Sección III, del Capítulo II del Título IV de la LISR, por los ingresos obtenidos a través de dichas plataformas. Consideramos que lo anterior aplicaría si los ingresos, a través de plataformas tecnológicas, sean superiores a $300,000.00, con base a lo dispuesto en la Regla 12.3.4.

Los contribuyentes que se ubiquen en los supuestos de los párrafos anteriores deberán cumplir de forma independiente con las obligaciones fiscales inherentes del ISR a los ingresos por salarios, actividades empresariales y profesionales, RIF, arrendamiento e intereses.

Para los efectos del monto de ingresos de 2 millones de pesos anuales a que se refiere el primer párrafo del artículo 111 de la Ley del ISR, se deberá considerar los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por las actividades mencionadas en su conjunto, además de los ingresos que obtengan en los Capítulos I, III y IV del Título IV de la Ley del ISR.

5.6. Opción para considerar como pago definitivo las retenciones del ISR cuando además obtengan ingresos del RIF

La regla 12.3.4. de la RMF-2021 establece que las personas físicas que obtengan ingresos a través de plataformas tecnológicas y que además obtengan ingresos de los Capítulos I y VI y del RIF, podrán ejercer la opción de considerar como definitivas las retenciones que les hayan efectuado las personas que presten servicios digitales de intermediación.

En términos del artículo 113-B, la retención se podrá considerar como definitiva siempre que los ingresos del ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de $300,000.00.

5.7. Bloqueo temporal del acceso al servicio digital

A partir del 1 de enero de 2021 se adiciona el Artículo 113-D de la Ley del ISR para establecer que será aplicable la sanción prevista en el Artículo 18-H Bis de la Ley del IVA (bloqueo temporal del acceso al servicio digital del prestador de los servicios) tratándose de las obligaciones de retener y enterar el ISR, en términos del Artículo 113-C, fracción IV, en el que incurran durante tres meses consecutivos las personas morales, residentes en el extranjero, sin establecimiento permanente en el país.

Para los efectos del bloqueo temporal del acceso al servicio digital y, en su caso, el desbloqueo, serán aplicables en lo conducente los Artículos 18-H TER, 18-H QUATER y 18-H QUINTUS de la Ley del IVA.

Ⓢ CAPITULO VI

PAGOS PROVISIONALES PARA CONSTRIBUYENTES A LOS QUE APLICA EL DECRETO DE ESTIMULOS FISCALES REGION FRONTERIZA NORTE (D.O.F. 31 DICIEMRE DE 2018 Y DEL 30 DE DICIEMBRE DE 2020) Y DEL DECRETO DE ESTIMULOS FISCALES REGION FRONTERIZA SUR

1. ¿QUE SE CONSIDERA COMO REGION FRONTERIZA NORTE?

Los Municipios de los siguientes estados:

- Baja California
  - Ensenada
  - Playas de Rosarito
  - Tijuana
  - Tecate
  - Mexicali

- Sonora
  - San Luis Río Colorado
  - Puerto Peñasco
  - General Plutarco Elías Calles
  - Caborca
  - Altar
  - Sáric
  - Nogales
  - Santa Cruz
  - Cananea
  - Naco
  - Agua Prieta

Chihuahua	Janos
	Ascensión
	Juárez
	Praxedis G. Guerrero
	Guadalupe
	Coyame del Sotol
	Ojinaga
	Manuel Benavides
Coahuila	Ocampo
	Acuña
	Zaragoza
	Jiménez
	Piedras Negras
	Nava
	Guerrero
	Hidalgo
Nuevo León	Anáhuac
Tamaulipas	Nuevo Laredo
	Guerrero
	Mier
	Miguel Alemán
	Camargo
	Gustavo Díaz Ordaz
	Reynosa
	Río Bravo
	Valle Hermoso
	Matamoros

2. SE OTORGA CREDITO FISCAL DE LA TERCERA PARTE DEL ISR A CARGO

A qué contribuyentes aplica	Personas Morales del Título II. Personas Físicas del Título IV, Capítulo II, Sección I y del Título VII, Capítulo VIII LISR. Residentes en México, así como residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México, que perciban ingresos exclusivamente en región fronteriza.
En qué consiste crédito fiscal	Aplicar un crédito fiscal equivalente a la tercera parte del ISR causado en el ejercicio o en los pagos provisionales contra el ISR causado en el mismo ejercicio fiscal, o en los pagos provisionales del mismo ejercicio, en la proporción que representen los ingresos totales de la citada región fronteriza norte del total de los ingresos del contribuyente, obtenidos en el ejercicio fiscal o en el período del pago provisional.
Cálculo de la proporción de los ingresos para aplicar el crédito fiscal	$\frac{\text{Ingresos totales del contribuyente en la región fronteriza norte durante el período que se trate}}{\text{Ingresos totales durante el mismo período}} \times 100 = \%$

Los ingresos totales de la región fronteriza norte deberán excluir los ingresos que deriven de bienes intangibles, así como los correspondientes al comercio digital.

3. ACREDITAR DOMICILIO FISCAL EN LA REGION FRONTERIZA NORTE E INSCRIPCION EN EL PADRON DE BENEFICIARIOS (Regla 11.4.7. de la RMF 2020)

Para obtener los beneficios del Decreto deberán acreditar tener su domicilio fiscal en la región fronteriza norte por lo menos los últimos 18 meses a la fecha de su inscripción en el “Padrón de Beneficiarios del estímulo para la región fronteriza norte” (Padrón de Beneficiarios). (Regla 11.4.1. de la RMF 2020 y ficha de trámite 1/DEC/10 Anexo 1-A)

INICIO DE ACTIVIDADES EN LA REGION FRONTERIZA NORTE

Podrán optar por solicitar la inscripción en el “Padrón de Beneficiarios del estímulo para la región fronteriza norte” siempre y cuando cuenten con la capacidad económica, activos e instalaciones para la realización de sus operaciones y actividades empresariales en dicha región. Deberán acreditar que para la realización de sus actividades dentro de la región fronteriza norte, utilizan bienes nuevos de activo fijo y estimen que sus ingresos totales del ejercicio en la citada región, representan al menos el 90% del total de sus ingresos, de conformidad con reglas que emita el SAT. (Regla 11.4.5. de la RMF 2020)

4. PERSONAS FISICAS QUE PERCIBAN OTROS INGRESOS DISTINTOS DE ACTIVIDADES EN LA REGION FRONTERIZA NORTE

Pagarán el ISR del ejercicio o el pago provisional en términos de la Ley del ISR sin aplicar el estímulo a que se refiere este Decreto.

5. DOMICILIO FISCAL FUERA DE REGION FRONTERIZA NORTE PERO CUENTEN CON UNA SUCURSAL, AGENCIA O CUALQUIER OTRO ESTABLECIMIENTO DENTRO DE LA MISMA

Para poder gozar de los beneficios de este Decreto, deberán acreditar que la misma tiene cuando menos 18 meses a la fecha de su inscripción en el "Padrón de Beneficiarios". (Regla 11.4.7. de la RMF 2020)

Se podrá gozar del estímulo fiscal cuando sea menor a 18 meses su antigüedad en el domicilio fiscal cumpliendo con requisitos que se mencionan en el punto 6.

DOMICILIO FISCAL EN REGION FRONTERIZA NORTE Y CUENTEN CON SUCURSALES, AGENCIAS O CUALQUIER OTRO ESTABLECIMIENTO FUERA DE ELLA

Gozarán del estímulo fiscal, siempre y cuando acrediten tener su domicilio fiscal en la región fronteriza norte por lo menos los últimos 18 meses a la fecha de su inscripción en el "Padrón de Beneficiarios" y únicamente en la proporción que representen los ingresos correspondientes al domicilio fiscal ubicados en la región fronteriza norte.

6. INSCRIPCION EN EL "PADRON DE BENEFICIARIOS DEL ESTIMULO PARA LA REGION FRONTERIZA NORTE"

Las personas físicas y morales que pretendan acogerse a los beneficios del estímulo fiscal de este Decreto deberán presentar aviso ante el SAT a más tardar el 31 de marzo del ejercicio fiscal de que se trate para ser inscritos en el "Padrón de Beneficiarios del estímulo para la región fronteriza norte".

Requisitos:

I. Acreditar una antigüedad en su domicilio fiscal, sucursal, agencia o establecimiento, dentro de la región fronteriza norte de por lo menos 18 meses a la fecha de la solicitud de inscripción en el "Padrón de Beneficiarios". (Regla 11.4.7. de la RMF 2020)

ANTIGÜEDAD MENOR A 18 MESES E INSCRIPCION AL RFC CON POSTERIORIDAD A LA ENTRADA EN VIGOR DE ESTE DECRETO

Para poder acceder a los beneficios del presente Decreto, deberán cumplir con los requisitos establecidos en el Decreto y acreditar ante el SAT que cuentan con la capacidad económica, activos e instalaciones para la realización, de sus actividades empresariales en dicha región, que utilizan bienes nuevos de activo fijo y que sus ingresos totales del ejercicio en la citada región representan al menos el 90% del total de sus ingresos en el ejercicio, de conformidad con reglas que emita el SAT. (Regla 11.4.8. y 11.4.9. de la RMF 2020)

Se considera bienes nuevos los que se utilizan por primera vez en México, también podrán adquirir bienes de activo fijo que hubieran sido utilizados en México, siempre que quien transmita dichos bienes no sea parte relacionada en términos de la Ley del ISR.

II. Contar con firma electrónica avanzada según artículo 17-D del CFF, así como opinión positiva del cumplimiento de obligaciones fiscales para efectos del artículo 32-D del CFF.

III. Tener acceso al buzón tributario a través del Portal del Internet del SAT.

IV. Colaborar semestralmente con el SAT, participando en el programa de verificación en tiempo real del SAT. (Regla 11.4.4. de la RMF 2020 y ficha de trámite 6/DEC/10 del anexo 1-A)

7. EL SAT EMITIRA RESOLUCION A LA SOLICITUD DE AUTORIZACION

El SAT deberá emitir resolución a la solicitud de autorización a más tardar, dentro del mes siguiente a la fecha de su presentación.

En el caso que sea favorable se efectuará el registro de contribuyentes en el “Padrón de Beneficiarios”.

El SAT podrá requerir información adicional.

La autorización tendrá vigencia durante el ejercicio fiscal en que se obtuvo, y el contribuyente podrá solicitar en la fecha en que deba presentar la declaración anual del ejercicio inmediato anterior a aquél por el que se solicite la renovación.

El contribuyente podrá solicitar al SAT en cualquier momento su baja en el “Padrón de Beneficiarios”.

El SAT podrá revocar en cualquier momento la autorización, cuando no presenten solicitud de renovación o dejen de cumplir requisitos de Decreto.

8. REGLAS DEL SAT

Los contribuyentes que apliquen el estímulo de este Decreto deberán cumplir los requisitos que se establezcan en reglas del SAT. (Ver Capítulo 11.4. de la RMF 2020)

9. QUIENES NO PODRAN APLICAR EL ESTIMULO FISCAL DE ESTE DECRETO

I. Instituciones de crédito, de seguros y fianzas, almacenes generales de depósitos, arrendadoras financieras y uniones de crédito.

II. Los que tributen en el régimen opcional para grupo de sociedades, del Título II, Capítulo VI de la LISR.

III. Los coordinados (transportistas) que tributen en el Título II, Capítulo VII de la LISR.

IV. Los que tributen en el Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras del Título II, Capítulo VIII de la LISR.

V. Los que tributen en el RIF.

VI. Los contribuyentes cuyos ingresos provengan de un servicio profesional.

VII. Los contribuyentes que determinen su utilidad fiscal con base en los artículos 181 y 182 de la LISR (maquiladoras).

VIII. Los que realicen actividades a través de fideicomisos.

IX. Las cooperativas de producción.

X. Los que se ubiquen en los supuestos del penúltimo párrafo del artículo 69 del CFF y cuyo nombre, denominación o razón social, se encuentren en la publicación de la página de Internet del SAT, excepto cuando su publicación obedezca, en su Fracción VI, únicamente en relación al pago de multas.

XI. Los que se ubiquen en la presunción del artículo 69-B del CFF.

XII. Los que se haya aplicado la presunción del artículo 69-B Bis del CFF.

XIII. Los que realicen actividades empresariales a través de fideicomisos.

XIV. Las personas físicas y morales por los ingresos que deriven de bienes intangibles.

XV. Las personas físicas y morales por los ingresos que deriven de sus actividades dentro del comercio digital con excepción de los que determine el SAT mediante reglas.

XVI. Los que suministren personal mediante subcontratación laboral.

XVII. A quienes se les hayan ejercido facultades de comprobación en cualquiera de los cinco ejercicios anteriores a aquel en el que se aplique el estímulo y se les hayan determinado contribuciones omitidas, sin que haya corregido su situación fiscal.

XVIII. Contribuyentes que apliquen otros beneficios o estímulos fiscales.

XIX. Los contribuyentes que se encuentren en ejercicio de liquidación.

XX. Las personas morales cuyos socios o accionistas, de manera individual, hayan sido dados de baja del Padrón de Beneficiarios del Estímulo para la Región Fronteriza Norte.

XXI. Las empresas productivas del Estado y subsidiarias, así como los contratistas de conformidad con la Ley de Hidrocarburos.

10. CASOS EN LOS QUE NO APLICA EL ESTIMULO FISCAL

I. La enajenación de bienes inmuebles y bienes intangibles.

II. El suministro de contenidos digitales, tales como audio o video.

11. VIGENCIA DEL DECRETO

Entrará en vigor el 1 de enero de 2019 y estará vigente hasta el 31 de diciembre de 2024, según Decreto publicado en el D.O.F. del 30 de diciembre de 2020.

12. CASOS PRACTICOS DE PAGOS PROVISIONALES APLICANDO EL DECRETO DE ESTIMULOS FISCALES REGION FRONTERIZA NORTE

CASO 1

PERSONA MORAL DEL TITULO II LISR QUE TIENE SU DOMICILIO FISCAL EN REGION FRONTERIZA NORTE CON DOMICILIO FISCAL POR MAS DE 18 MESES A LA FECHA DE INSCRIPCION EN EL PADRON DE BENEFICIARIOS DEL ESTIMULO FISCAL PARA LA REGION FRONTERIZA NORTE

Datos:

1. La Cía Comercial, X, S.A. de C.V., tiene su domicilio fiscal en Tijuana, Baja California con alta al RFC el 30 de abril de 2015.
2. Solicita autorización de inscripción en el Padrón de Beneficiarios del estímulo fiscal para la región fronteriza norte en el SAT con fecha 15 de enero de 2019 y recibe autorización del SAT el 16 de febrero de 2019.
3. Todos sus ingresos los obtiene en Tijuana, Baja California.
4. Presentará aviso de renovación del Estímulo Fiscal, a más tardar el 31 de marzo de 2021.
5. En el mes de enero de 2021 obtiene los siguientes ingresos

Ingresos propios de la actividad	$ 2'450,000.00
Fluctuación cambiaria devengada	180,000.00
Total de Ingresos Nominales	$ 2'630,000.00

6. No ha presentado la declaración del ejercicio 2020
7. El Coeficiente de Utilidad que aplicó en 2020 es de 0.1580.
8. No tiene pérdidas fiscales pendientes de amortizar.

Solución:	
Determinación del pago provisional del mes de enero de 2021.	
Ingresos nominales	$ 2'630,000.00
Por:	
Coeficiente de utilidad	.1580
Utilidad fiscal para pago provisional	415,540.00
Menos:	0.00
Pérdida fiscal	
Base para pago provisional	415,540.00
Por:	
Tasa de ISR (Artículo 9 LISR)	30%
Monto del pago provisional	124,662.00
Menos:	

Continúa...

Crédito fiscal por Decreto de Estímulos Fiscales Región Fronteriza Norte

Proporción de ingresos para aplicar crédito fiscal

$$\frac{\text{Ingresos nominales totales en región fronteriza norte durante enero 2021}}{\text{Ingresos nominales totales durante enero 2021}} = \frac{2,630.000}{2,630.000} \times 100 = 100\%$$

Crédito Fiscal:			
1/3 parte del ISR causado	$\frac{124.662}{3}$	=	$ 41,554.00
Monto del pago provisional después del Crédito fiscal			$ 83,108.00
Comprobación:			
(Tasa aplicable: 20% por $ 415,540.00		=	$ 83,108.00

CASO 2
PERSONA MORAL DEL TITULO II QUE TIENE SU DOMICILIO FISCAL EN REGION FRONTERIZA NORTE CON DOMICILIO FISCAL POR MAS DE 18 MESES A LA FECHA DE INSCRIPCION EN EL PADRON DE BENEFICIARIOS DEL ESTIMULO FISCAL PARA LA REGION FRONTERIZA NORTE Y TIENE UNA SUCURSAL EN GUADALAJARA, JALISCO

Datos:

1. La Cía Industrial, S.A. de C.V., tiene su domicilio fiscal en Ensenada, Baja California con alta al RFC el 30 de mayo de 2016 y tiene una sucursal en Guadalajara, Jalisco.
2. Solicitó y recibió autorización de inscripción en el Padrón de Beneficiarios del estímulo fiscal para la región fronteriza norte en el SAT con fecha 16 de enero de 2019 y recibió autorización del SAT el 15 de febrero de 2019.
3. En el mes de enero de 2021 obtiene los siguientes ingresos:

Ingresos propios de la actividad en Ensenada, Baja California	$ 4’500,000.00
Ingresos en la Sucursal de Guadalajara, Jalisco	1’500,000.00
Total de ingresos	$ 6’000,000.00

4. No ha presentado la declaración del ejercicio 2020.
5. El Coeficiente de Utilidad que aplicó en 2020 es de .1350.

6. No tiene pérdidas fiscales pendientes de amortizar.
7. Presentará aviso de renovación del Estímulo Fiscal, a más tardar el 31 de marzo de 2021.

Solución:	
Determinar el pago provisional del mes de enero 2021	
Ingresos nominales	$ 6'000,000.00
Por:	
Coeficiente de utilidad	.1350
Utilidad fiscal para pago provisional	810,000.00
Menos:	
Pérdidas fiscales	0.00
Base para pago provisional	810,000.00
Por:	
Tasa de ISR (Artículo 9 LISR)	30%
Monto del pago provisional	$ 243,000.00
Menos:	
Crédito fiscal por Decreto de Estímulos fiscales Región Fronteriza Norte:	
Proporción de ingresos para aplicar crédito fiscal:	

$$\frac{\text{Ingresos nominales totales en región frontera norte durante enero 2021}}{\text{Ingresos nominales totales durante enero 2021}} = \frac{4,500.000}{6,000.000} \times 100 = 75\%$$

Crédito Fiscal:		
1/3 parte del ISR causado en región fronteriza norte según proporción	$\frac{243,000 \times .75}{3}$ =	$ 60,750.00
Monto del pago provisional después del Crédito fiscal		$ 182,250.00
Comprobación:		
Pago provisional en región fronteriza norte $ 4'500,000.00 × .1350 × 20%	121,500.00	
Más: Pago provisional en sucursal Guadalajara: $ 1'500,000.00 × .1350 × 30%	60,750.00	$ 182,250.00

CASO 3
PERSONA MORAL DEL TITULO II LISR QUE TIENE SU DOMICILIO FISCAL EN LA CIUDAD DE MEXICO Y TIENE UNA SUCURSAL EN NUEVO LAREDO, TAMAULIPAS, CON ALTA EN RFC POR MAS DE 18 MESES A LA FECHA DE INSCRIPCION EN EL PADRON DE BENEFICIARIOS DEL ESTIMULO FISCAL PARA LA REGION FRONTERIZA NORTE

Datos:

1. La Cía. Comercial "Z", S.A. de C.V., tiene su domicilio fiscal en la Ciudad de México con alta en el RFC el 30 de junio de 2015 y tiene una sucursal en Nuevo Laredo, Tamaulipas con alta en el RFC el 20 de mayo de 2016.
2. Solicitó y recibió autorización de inscripción en el Padrón de Beneficios del Estímulo fiscal para la región fronteriza norte en el SAT con fecha 18 de enero de 2019 y recibe autorización del SAT el 16 de febrero de 2019.
3. En el mes de enero de 2021 obtiene los siguientes ingresos:

Ingresos propios de la actividad en la Ciudad de México	$ 12'000,000.00
Ingresos en la Sucursal de Nuevo Laredo, Tamaulipas	4'000,000.00
Total de ingresos	$ 16'000,000.00

4. No ha presentado la declaración del ejercicio 2020.
5. El coeficiente de utilidad que aplicó en 2020 es de .1450
6. No tiene pérdidas fiscales pendientes de amortizar.
7. Presentará aviso de renovación del Estímulo Fiscal a más tardar el 31 de marzo de 2021.

Solución:	
Determinar el pago provisional del mes de enero 2021	
Ingresos nominales	$ 16'000,000.00
Por:	
Coeficiente de utilidad	.1450
Utilidad fiscal para pago provisional	2'320,000.00
Menos:	
Pérdidas Fiscales	0.00
Base para pago provisional	2'320,000.00
Por:	
Tasa de ISR (Artículo 9 LISR)	30%
Monto del pago provisional	$ 696,000.00
Menos:	
Continúa...	

Crédito fiscal por Decreto de Estímulos fiscales Región Fronteriza Norte:

Proporción de ingresos para aplicar crédito fiscal:

$$\frac{\text{Ingresos nominales totales en región fronteriza norte durante enero 2021}}{\text{Ingresos nominales totales durante enero 2021}} = \frac{4,000.000}{16,000.000} \times 100 = 25\%$$

Crédito Fiscal:			
1/3 parte del ISR causado en región fronteriza norte según proporción	$\frac{696,000 \times .25}{3}$	=	$ 58,000.00
Monto del pago provisional después del Crédito fiscal			$ 638,000.00
Comprobación:			
Pago provisional en Ciudad de México $ 12’000,000.00 × .1450 × 30%	522,000.00		
Pago provisional en Sucursal Nuevo Laredo, Tamaulipas $ 4’000,000 × .1450 × 20%	116,000.00		$ 638,000.00

CASO 4
PERSONAS FISICAS DEL TITULO IV, CAPITULO II, SECCION I CON ACTIVIDAD EMPRESARIAL TIENE SU DOMICILIO FISCAL EN MATAMOROS, TAMAULIPAS CON ALTA EN RFC POR MAS DE 18 MESES A LA FECHA DE SOLICITUD DE AUTORIZACION EN EL PADRON DE BENEFICIARIOS DEL ESTIMULO FISCAL PARA LA REGION FRONTERIZA NORTE

Datos:

1. El Señor Pedro Alvarez Padilla con actividad de venta de abarrotes, con alta en el RFC el 20 de enero de 2017.
2. Solicitó y recibió autorización de inscripción en el Padrón de Beneficiarios del Estímulo fiscal para la región fronteriza norte con fecha 18 de enero de 2019 y recibe autorización del SAT el 17 de febrero de 2019.
3. En el mes de enero de 2021 obtiene ingresos acumulables, efectivamente cobrados por $3,000.000.00 y deducciones, con requisitos fiscales, por $2,000,000.00, efectivamente pagadas.
4. No tiene pérdidas fiscales pendientes de amortizar.

Solución:	
Determinar el pago provisional del mes de enero de 2021	
Ingresos efectivamente cobrados	$ 3’000,000.00

Continúa...

Menos:	
Deducciones con requisitos fiscales	2’000,000.00
Utilidad fiscal determinada	1’000,000.00
Menos:	
Pérdidas fiscales por amortizar	0.00
Base para pago provisional	1’000,000.00

Cálculo del pago provisional del ISR
Tarifa anexo 8

Base gravable	$ 1’000,000.00
Menos:	
Límite inferior	324,845.02
Excedente	675,154.98
Por:	
% sobre el excedente	35%
Impuesto marginal	236,304.24
Más:	
Cuota fija	101,876.90
Igual a:	
Impuesto a cargo	$ 338,181.14
Menos:	
Crédito fiscal por Decreto de Estímulos fiscales región fronteriza norte:	
Proporción de ingresos para aplicar crédito fiscal	

$$\frac{\text{Ingresos totales en región fronteriza norte durante enero 2021}}{\text{Ingresos totales durante enero 2021}} = \frac{3{,}000.000}{3{,}000.000} \times 100 = 100\%$$

Crédito Fiscal:

1/3 parte del ISR causado en región fronteriza norte según proporción $\frac{338{,}181.14 \times 100\%}{3} = \$\ 112{,}727.04$

Monto del pago provisional después del Crédito fiscal	$ 225,454.10

Comprobación:				
Impuesto a cargo:				338,181.14
Tercera parte	$\frac{338,181.14}{3}$	=		$ 11,272.04
Monto del pago provisional				$ 225,454.10

13. PAGOS PROVISIONALES PARA CONTRIBUYENTES A LOS QUE APLICA EL DECRETO DE ESTIMULOS FISCALES REGION FRONTERIZA SUR

13.1. Vigencia del decreto

En el D.O.F. del 30’ de diciembre de 2020 se publicó el Decreto de Estímulos Fiscales Región Fronteriza Sur, que entrará en vigor el 1 de enero de 2021 y estará vigente hasta el 31 de diciembre de 2024.

13.2. Qué se considera como región fronteriza sur

Los municipios de:

a) Othón P. Blanco del estado de Quintana Roo.

b) Palenque, Ocosingo, Benemérito de las Américas, Marqués de Comillas, Maravilla Tenejapa, Las Margaritas, La Trinitaria, Frontera Comalapa, Amatenango de la Frontera, Mazapa de Madero, Motozintla, Tapachula, Cacahoatán, Unión Juárez, Tuxtla Chico, Metapa, Frontera Hidalgo y Suchiate, del Estado de Chiapas.

c) Calakmul y Candelaria del Estado de Campeche y

d) Balancán y Tenosique, del Estado de Tabasco.

13.3. Estímulo fiscal en materia de impuesto sobre la renta

A qué contribuyentes aplica

- Personas Morales del Títiulo II

- Personas FÍsicas del Título IV, Capítulo II De los ingresos por actividades empresariales y profesionales, Sección I de las Personas Físicas con actividades empresariales y profesionales.

- Así como residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México que tributen en términos del Título II.

- Título VII, Capítulo VII De la opción de acumulación de ingresos por personas morales de la Ley del ISR.

En qué consiste el crédito fiscal

Por los ingresos que perciban exclusivamente en la Región Fronteriza Sur, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente a la tercera parte del ISR causado en el ejercicio o en los Pagos Provisionales, contra el ISR causado en el mismo ejercicio o en los Pagos Provisionales del mismo ejercicio, en la proporción que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio fiscal o en el período que corresponda a los pagos provisionales.

Cálculo de la proporción de los ingresos para aplicar el crédito fiscal

$$\frac{\text{Ingresos totales del contribuyente en la Región Fronteriza Sur durante el período de que se trate}}{\text{Ingresos totales durante el mismo período}} \mathbf{x}\ 100 = \%$$

Los ingresos totales de la Región Fronteriza Sur deberán excluir los bienes intangibles, así como los correspondientes al comercio digital.

13.4. Acreditar domicilio fiscal en la región fronteriza sur e inscripción en el padrón de beneficiarios

Para aplicar el estímulo fiscal de los contribuyentes deberán tener su domicilio fiscal en la Región Fronteriza Sur, cuando la antigüedad registrada ante el RFC de dicho domicilio sea igual o mayor a 18 meses inmediatos anteriores a la fecha en que presenten el aviso de inscripción en el Padrón, de conformidad con el Artículo Séptimo de este Decreto, siempre que cuenten, en todo momento, con la capacidad económica, activo e instalaciones para la realización de sus operaciones y actividades empresariales en la Región Fronteriza Sur y acrediten lo anterior, a requerimiento de la autoridad fiscal.

13.5. Inicio de actividades o su antigüedad ante el RFC sea menor a 18 meses

Podrán optar por aplicar el estímulo fiscal, siempre que, en ambos casos, cuenten en todo momento con la capacidad económica, activos e instalaciones para la realizacdión de sus operaciones y actividades empresariales en la Región Fronteriza Sur y utilicen, para ello, bienes nuevos de activo fijo y acrediten lo anterior, a requerimiento de la autoridad fiscal.

13.6. Personas físicas que perciban otros ingresos distintos de actividades empresariales en la región fronteriza sur

Pagarán el ISR del ejercicio o el pago provisional, en términos de la Ley del ISR, sin aplicar el estímulo fiscal a que se refiere este Decreto.

13.7. Domicilio fiscal fuera de la región fronteriza sur, pero que cuenten con sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento dentro de la misma

El Artículo Cuarto del Decreto establece que podrán aplicar el estímulo fiscal cuando estas se ubiquen en la Región Fronteriza Sur, cuando la antigüedad registrada ante el RFC sea igual o mayor a I8 meses inmediatos anteriores a la fecha en que se presente el aviso de inscripción al Padrón, siempre que cuenten, en todo momento, con la capacidad económica, activos e instalaciones para la realización de sus operaciones y actividades empresariales.

13.8. Domicilio fiscal en región fronteriza sur y cuenten con sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento fuera de ella

Podrán aplicar el estímulo fiscal, siempre que su antigüedad registrada ante el RFC sea igual o mayor a 18 meses inmediatos anteriores a la fecha en que presenten el aviso de inscripción al RFC, que cuenten con la capacidad económica, activos e instalaciones para la realización de sus operaciones y actividades empresariales en la Región Fronteriza Sur y acredítenlo anterior ante la autoridad fiscal.

13.9. Inscripción en el padrón de beneficiarios del estímulo para la región fronteriza sur

Las personas físicas y morales que pretendan aplicar el estímulo fiscal en materia de ISR, deberán presentar un aviso ante el SAT, a más tardar, el 31 de marzo del ejercicio de que se trate, a efecto de estar inscritos en el Padrón, de conformidad con las reglas que emita el SAT.

Para tal efecto, deberán cumplir con los siguientes requisitos:

I. Contar con opinión positiva del cumplimiento de obligaciones fiscales.

II. Contar con FIEL.

III. Tener acceso al Buzón Tributario, a través del Portal del SAT.

IV. No encontrarse en el procedimiento de restricción temporal del uso de sellos digitales para la expedición de CFDI.

V. No tener cancelados los certificados emitidos por el SAT para la expedición de CFDI.

VI. Colaborar anualmente con el SAT participando en el programa de verificación, en tiempo real del SAT.

Quien inicie actividades o que realicen la apertura de sucursales, agencias o establecimientos en la Región Fronteriza Sur, con posterioridad a la entrada en vigor del Decreto, deberán presentar el aviso de inscripción dentro del mes siguiente a la fecha de inscripción en el RFC.

El aviso de inscripción tendrá vigencia durante el ejercicio fiscal en el que se realizó. Si el contribuyente opta por continuar aplicando el estímulo fiscal en los ejercicios posteriores, deberá presentar aviso de renovación, a más tardar el31 de marzo del ejercicio fiscal de que se trate, siempre que continúe cumpliendo con los requisitos previstos en el Capítulo II en materia del ISR.

13.10. No podrán aplicar el estímulo fiscal de ISR los siguientes sujetos:

I. Instituciones de crédito, de seguiros y de finanzas de los almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras y uniones de crédito.

II. Los que tributen en el régimen opcional para grupo de sociedades del Título II, Capítulo VI de la Ley del ISR.

III. Los coordinados (transportistas) que tributen en el Título II, Capítulo VII de la Ley del ISR.

IV. Los contribuyentes que tributen en el Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras del Título II, Capítulo VIII de la Ley del ISR.

V. Los contribuyentes que tributen en el RIF del Título IV, Capítulo II, Sección II, de la Ley del ISR.

VI. Los contribuyentes cuyos ingresos provengan de la prestación de un servicio profesional, en términos del Artículo 100, Fracción II de la Ley del ISR.

VII. Los contribuyentes que lleven a cabo operaciones de maquila y actualicen alguno de los supuestos contenidos en los artículos 181, 182, 183 y 183 bis, de la Ley del ISR.

VIII. Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomisos, de conformidad con el Título VII, Capítulo III de la Ley del ISR, así como las fiduciarias de dichos fideicomisos.

IX. Las sociedades cooperativas de producción a que se refiere el Título VII, Capítulo VII de la Ley del ISR.

X. Los que se ubiquen en alguno de los supuestos del Artículo 69, penúltimo párrafo del CFF y cuyo nombre, denominación o razón social y clave del RFC, se encuentren en la publicación de la página de internet del SAT, excepto cuando la publicación obedezca, únicamente, con el pago de multas.

XI. Los que se ubiquen en la presunción establecida en el Artículo 69-B del CFF. Tampoco será aplicable a los que tengan un socio o accionista que se encuentre en los supuestos de esta fracción.

XII. A los que se les haya aplicado la presunción del Artículo 69-B Bis del CFF, una vez que se haya publicado en el D.O.F. y en la página de internet del SAT.

XIII. Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomisos, así como las fiduciarias.

XIV. Las personas físicas y morales por los ingresos que deriven de bienes intangibles.

XV. Las personas físicas y morales por los ingresos que deriven de sus actividades dentro del comercio digital, con excepción de los que determine el SAT, mediante reglas.

XVI. Los que suministren personal mediante subcontratación laboral o se consideren intermediarios, en términos de la Ley Federal del Trabajo.

XVII. A quienes se les hayan ejercido facultades de comprobación por cualquiera de los cinco ejercicios fiscales anteriores a aquél en el que se aplique el estímulo y se les hayan determinado contribuciones omitidas, sin que hayan corregido su situación fiscal.

XVIII. Los contribuyentes que apliquen otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales, incluyendo exensiones o subsidios, salvo los siguientes:

a) Artículo 186 de la Ley ISR, contratación de personas con discapacidad y adultos mayores.

b) Artículo noveno del Decreto publicado en el D.O.F. el 30 de octubre de 2003 y el 26 de diciembre de 2013, relativo al estímulo del ISR, para trabajadores sindicalizados por las cuotas de seguridad social que sumadas a los ingresos, excedan de 7 UMAS.

c) Artículos 1.4; 1.8; 2.1; 2.3; 3.2; 3.3 del Decreto de simplificación administrativa, publicado en el D.O.F. del 26 de diciembre de 2013.

d) Artículo Tercero del Decreto que otorga estímulos fiscales a la industria maquiladora, publicado en el D.O.F. del 26 de diciembre de 2013.

e) Artículo Primero del Decreto que otorga estímulos fiscales, en materia de vivienda, publicado en el D.O.F. el 22 de enero de 2015.

f) Artículo Primero del Decreto de apoyo a la vivienda, publicado en el D.O.F. el 26 de marzo de 2015, en IVA.

g) Artículo Primero del Decreto de Estímulos Fiscales en materia de IEPS, aplicable a los combustibles, publicado en el D.O.F. el 27 de diciembre de 2016.

XIX. Los contribuyentes que se encuentren en ejercicio de liquidación.

XX. Las personas morales cuyos socios o accionistas, de manera individual, hayan sido dados de baja del Padrón.

XXI. Las empresas productivas del Estado y Subsidiarias, así como los contratistas, de conformidad con la Ley de Hidrocarburos.

13.11. Reglas del SAT

El SAT podrá expedir las reglas de carácter general necesarias para la correcta aplicación de lo establecido en el Decreto de Estímulos Fiscales para la Región Fronteriza Sur.

13.12. Casos prácticos de pagos provisionales, aplicando el decreto de estímulos fiscales región fronteriza sur.

CASO 1

PERSONA MORAL DEL TITULO II LISR QUE TIENE SU DOMICILIO FISCAL EN REGION FRONTERIZA SUR POR MÁS DE 18 MESES A LA FECHA DE AVISO DE INSCRIPCION AL PADRON DE BENEFICIARIOS DEL ESTIMULO FISCAL PARA LA REGION FRONTERIZA SUR

Datos:

1. La Cía. Comercial Z, S.A. de C.V., tiene su domicilio fiscal en Chetumal, Municipio de Othón P. Blanco, Estado de Chiapas, con alta al RFC el 30 de junio de 2018.

2. Presenta aviso de inscripción en el Padrón de Beneficiarios del Estímulo Fiscal en ISR para la Región Fronteriza Sur, con fecha 19 de enero de 2021, cumple con los requisitos del Decreto y no se encuentra en los supuestos para no aplicar el estímulo fiscal, recibe aviso del SAT de inscripción en el Padrón antes del 17 de febrero de 2021.

3. Todos sus ingresos los obtiene en Chetumal, Chiapas.

4. En el mes de enero de 2021 obtiene los siguientes ingresos:

Ingresos propios de la actividad	1,550,000.00
Fluctuación cambiaria devengada	150,000.00
Total de ingresos	1,700,000.00

5. No ha presentado la declaración del ejercicio 2020.

6. El coeficiente de utilidad que aplicó en 2019 es de 0.1620.

7. No tiene pérdidas fiscales por amortizar.

Solución:

Determinación del pago provisional de enero de 2021.

Ingresos nominales	$ 1,700,000.00
por:	
Coeficiente de utilidad	.1620
Utilidad fiscal para pago provisional	$ 275,400.00
menos:	
Pérdida Fiscal	00.00
Base para pago provisional	$ 275,400.00
por:	
Tasa de ISR (Artículo 9 LISR)	30 %
Monto del Pago Provisional	$ 82,620.00
menos:	
Credito Fiscal por Decreto de Estímulos Fiscales Región Fronteriza Sur	
Proporción de ingresos para aplicar crédito fiscal	

$$\frac{\text{Ingresos nominales en región fronteriza Sur, en enero 2021}}{\text{Ingresos nominales totales durante enero 2021}} = \frac{1{,}700{,}000.00}{1{,}700{,}000.00} \times 100 = 100\%$$

Crédito Fiscal:

1/3 parte del ISR causado $\frac{82{,}620.00}{3} = 27{,}540.00$

Monto del pago provisional después del Crédito fiscal $ 55,080.00

Comprobación:				
Tasa aplicable sobre base para pago provisional:				
20% por $ 275,400	=		$ 55,080.00	

CASO 2

PERSONA MORAL DEL TITULO II QUE TIENE SU DOMICILIO FISCAL EN REGION FRONTERIZA SUR POR MAS DE 18 MESES A LA FECHA DE AVISO DE INSCRIPCION AL PADRON DE BENEFICIARIOS DEL ESTIMULO FISCAL PARA LA REGION FRONTERIZA SUR Y TIENE UNA SUCURSAL EN CARRILLO PUERTO, QUINTANA ROO

Datos:

1. La Cía. Comercial X, S.A. de C.V. tiene su domicilio fiscal en Chetumal, Quintana Roo.

2. Presenta aviso de inscripción en el Padrón de Beneficiarios del Estímulo Fiscal en ISR para la Región Fronteriza Sur con fecha 22 de enero de 2021, cumple con los requisitos del Decreto y no se encuentra en los supuestos para no aplicar el estímulo fiscal. Recibe aviso del SAT de inscripción en el padrón de beneficiarios antes del 17 de febrero de 2021.

3. En el mes de enero de 2021 obtiene los siguientes ingresos:

Ingresos propios de la actividad en Chetumal, Quintana Roo	$ 3,000,000.00
Ingresos en Sucursal de Carrillo Puerto, Quintana Roo	1,000,000.00
Total de ingresos	$ 4,000,000.00

4. No ha presentado la declaración del ejercicio 2020.

5. El coeficiente de utilidad que aplicó en 2020 es de .1820

6. No tiene pérdidas fiscales pendientes de aplicar.

Solución:

Determinar el pago provisional del mes de enero de 2021	
Ingresos nominales	$4,000,000.00
por:	
Coeficiente de utilidad	.1820
Utilidad fiscal para pago provisional	728,000.00

Continúa...

menos:	
Pérdidas Fiscales	00.00
Base para pago provisional	$ 728,000.00
por:	
Tasa de ISR (Artículo 9 LISR)	30%
Monto del Pago Provisional	$ 218,400.00

menos:

Crédito Fiscal por Decreto de Estímulos Fiscales Región Fronteriza Sur

Proporción de ingresos para aplicar crédito fiscal

$$\frac{\text{Ingresos nominales en Región Fronteriza Sur durante enero 2021}}{\text{Ingresos nominales totales durante enero 2021}} = \frac{3{,}000{,}000.00}{4{,}000{,}000.00} \times 100 = 75\%$$

Crédito Fiscal:

1/3 parte del ISR causado en Región Fronteriza Sur según proporción	$\frac{218{,}400 \times .75}{3}$	=	54,600.00
Monto del pago provisional después del Crédito fiscal			$163,800.00

Comprobación:	
Pago provisional en Región Fronteriza Sur $ 3,000,000.00 x .1820 x 20%	$109,200.00
más:	
Pago provisional en Sucursal Carrillo Puerto: $ 1,000,000.00 x .1820 x 30	54,600.00
	$163,800.00

CASO 3

PERSONA MORAL DEL TITULO II LISR QUE TIENE SU DOMICILIO FISCAL EN TUXTLA GUTIERREZ, CHIAPAS Y TIENE UNA SUCURSAL EN TAPACHULA, CHIAPAS, CON ALTA EN RFC POR MAS DE 18 MESES A LA FECHA DE AVISO DE INSCRIPCION AL PADRON DE BENEFICIARIOS DEL ESTIMULO FISCAL PARA LA REGION FRONTERIZA SUR

Datos:

1. La Cía. Comercial "A", S.A. de C.V., tiene su domicilio fiscal en Tuxtla Gutiérrez, Chiapas, con acta en el RFC en junio de 2015 y tiene una sucursal en Tapachula, Chiapas, con alta en el RFC el 25 de mayo de 2016.

2. Presenta aviso de inscripción en el Padrón de Beneficiarios del estímulo fiscal en ISR para la Región Fronteriza Sur, con fecha 28 de enero de 2021, cumple con los requisitos del Decreto y no se encuentra en los supuestos para no aplicar el estímulo fiscal. Recibe aviso del SAT de inscripción en el Padrón antes del 17 de febrero de 2021.

3. En el mes de enero de 2021 obtiene los siguientes ingresos:

Ingresos propios de la actividad en Tuxtla Gutiérrez, Chiapas	$ 12,000,000.00
Ingresos en Sucursal de Tapachula, Chiapas	4,000,000.00
	$ 16,000,000.00

4. No ha presentado la declaración del ejercicio 2020.

5. El coeficiente de utilidad que aplicó en 2020 es de .1650

6. No tiene pérdidas fiscales pendientes de aplicar.

Solución:

Determinar el pago provisional del mes de enero de 2021	
Ingresos nominales	$ 16,000,000..00
por:	
Coeficiente de utilidad	.1650
Utilidad fiscal para pago provisional	$ 2,640,000.00
menos:	
Pérdidas Fiscales	00.00
Base para pago provisional	$ 2.640,000.00
por	

Continúa...

Tasa de ISR (Artículo 9 LISR)	30 %
Monto del Pago Provisional	$ 792,000.00
menos:	
Crédito Fiscal por Decreto de Estímulos Fiscales Región Fronterizaq Sur	
Proporción de ingresos para aplicar crédito fiscal	

$\frac{\text{Ingresos Nominales en Región Fronteriza Sur durante enero 2021}}{\text{Ingresos Nominales totales durante enero 2021}}$	=	$\frac{4,000,000.00}{16,000,000.00}$	=	25%

Crédito Fiscal:			
1/3 parte del ISR causado en Región Fronteriza Sur según proporción	$\frac{792,000,00 \times .25}{3}$	=	$ 66,000.00
Monto del pago provisional después del Crédito fiscal			$ 726,000.00

Comprobación:			
Pago provisional en Tuxtla Gutiérrez, Chiapas			
12,000,000.00 x .1650 x 30% =			$ 594,000.00
Pago provisional en sucursal de Tapachula, Chiapas			
4,000,000.00 x .1650 x 20% =			$ 132.000.00
			$ 726,000.00

CASO 4

PERSONAS FISICAS DEL TITULO IV, CAPITULO II, SECCION I LISR, CON ACTIVIDAD EMPRESARIAL. TIENE SU DOMICILIO FISCAL EN TENOSIQUE, TABASCO CON ALTA EN RFC POR MAS DE 18 MESES A LA FECHA DE AVISO DE INSCRIPCION AL PADRON DE BENEFICIARIOS DEL ESTIMULO FISCAL PARA LA REGION FRONTERIZA SUR.

Datos:

1. El Señor Juan Pérez Padilla, con actividad en venta de abarrotes, con alta al RFC el 20 de enero de 2017.

2. Presenta aviso de inscripción en el Padrón de Beneficiarios del estímulo fiscal en ISR para la Región Fronteriza Sur con fecha 29 de enero de 2021, cumpliendo con los requisitos del Decreto y no se encuentra en los supuestos para no aplicar el Estímulo Fiscal. Recibe aviso del SAT de inscripción en el Padrón antes del 17 de de febrero de 2021.

3. En el mes de enero de 2021 obtiene ingresos acumulables efectivamente pagados por $ 800,000.00 y deducciones con requisitos fiscales efectivamente pagadas por $ 600,000.00.

4. No tiene pérdidas fiscales.

Solución:

Determinar el pago provisional del mes de enero de 2021

Ingresos efectivamente cobrados	$ 800,000.00
menos:	
Deducciones con requisitos fiscales efectivamente pagados	600,000.00
Utilidad fiscal determinada	$ 200,000.00
menos:	
Pérdidas fiscales por amortizar	00.00
Base para pago provisional	$ 200,000.00

Cálculo del pago provisional del ISR Tarifa Anexo 8

Base gravable	$ 200,000.00
menos:	
Límite inferior	108,281.68
Excedente	$ 91,718.32
por	
% por excedente	**34%**
Impuesto marginal	$ 31,184.22
más:	
Cuota Fija	$ 28.245.36
igual:	
Impuesto a cargo	$ 59,429.58

Crédito Fiscal por Decreto de Estímulos Fiscales Región Fronteriza Sur

Proporción de ingresos para aplicar crédito fiscal

$$\frac{\text{Ingresos totales en Región Fronteriza Sur en enero 2021}}{\text{Ingresos totales en enero 2021}} = \frac{\$\ 800,000.00}{\$\ 800,000.00} \times 100 = 100\%$$

Crédito Fiscal:			
1/3 parte del ISR causado en Región Fronteriza Sur			
Según proporción	$\frac{59{,}429.58 \times 100\%}{3}$	=	$ 19,809.86
Monto del pago provisional después del crédito fiscal			$ 39,619.72

Comprobación:				
Impuesto a cargo			$ 59,429.58	
Tercera parte	$\frac{\$\ 59{,}429.58}{3}$	=	$ 19,809.86	$ 39,619.72

Ⓢ CAPITULO VII

PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS CON INGRESOS POR ARRENDAMIENTO Y EN GENERAL POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES Y OTROS INGRESOS

1. CONCEPTO DE LOS INGRESOS GRAVABLES

Se consideran ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, los siguientes:

I. Los provenientes del arrendamiento o subarrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de bienes inmuebles, en cualquier otra forma. Por ejemplo, en este concepto se encontraría el usufructo y el subarrendamiento.

II. Los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.

En los términos de la Ley de Títulos y Operaciones de Crédito se define el certificado de participación inmobiliaria no amortizable, en los artículos 228-A, 228-C y 228-E y son títulos de crédito que representan el derecho a una parte alícuota de propiedad o de la titularidad de los bienes inmuebles.

Los ingresos que se declararán y sobre los que se calculará el impuesto son los que se cobren en el año de calendario y los ingresos en crédito hasta el año en que se cobren

2. CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL

El procedimiento para determinar el pago provisional lo establece el artículo 116 de la LISR, en los siguientes términos:

> Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles, efectuarán los pagos provisionales mensuales, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.
>
> El pago provisional se determinará aplicando la tarifa que corresponda conforme a lo previsto en el tercer párrafo del artículo 106 de esta Ley, a la diferencia que resulte de disminuir a los ingresos del mes o del trimestre por el que se

> efectúa el pago, el monto de las deducciones a que se refiere el artículo 115 de la misma, correspondientes al mismo período.

De acuerdo con la disposición anterior, el procedimiento para el cálculo del pago provisional se puede resumir en el siguiente cuadro:

1.	Ingresos cobrados del mes	$
	Menos:	
2.	Deducciones autorizadas del mismo período	$
	Igual:	
3.	Base para el pago provisional	$
	Impuesto causado según artículo 106 LISR	$
	Menos:	
4.	Retención del 10%	$
5.	DIFERENCIA A PAGAR	$

3. PAGOS PROVISIONALES MENSUALES

Los contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deberán efectuar pagos provisionales mensuales

3.1. Ingresos para Pago Provisional

Los ingresos que deberán acumularse para determinar el pago provisional, son los que se obtengan en efectivo o en especie por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, considerándose como tal los provenientes de arrendamiento y subarrendamiento y, en general, por otorgar, a título oneroso, el uso o goce temporal de inmuebles, en cualquier otra forma, así como los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.

Asimismo, es de observarse también que en este Capítulo se gravan exclusivamente los ingresos por arrendamiento de inmuebles y no los de arrendamiento de muebles, ya que ellos estarán comprendidos en el Capítulo II de este Título IV, denominado “De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales”.

Si se obtienen ingresos en crédito, éstos se declararán y se pagará el impuesto hasta el año de calendario en que sean cobrados. Por lo tanto, no se gravarán los ingresos en crédito y el pago provisional sobre los mismos se hará hasta el mes o trimestre en que sean cobrados.

3.2. Deducciones Mensuales

Las deducciones que se podrán efectuar en el mes son las que correspondan a dicho período y que establece el artículo 115 de la LISR.

Para efectuar estas deducciones, las personas físicas tienen dos opciones:

Primera opción:

Deducciones con requisitos fiscales.

Segunda opción:

Optar por deducir el 35% de los ingresos a que se refiere este Capítulo, en sustitución de las deducciones autorizadas.

3.3. Primera Opción

La relación de las deducciones comprobadas, que se pueden efectuar, las establece el artículo 115 de la LISR, en los siguientes términos:

> **"I.** *Los pagos efectuados por el impuesto predial correspondiente al año de calendario sobre dichos inmuebles, así como por las contribuciones locales de mejoras, de planificación o de cooperación para obras públicas que afecten a los mismos y, en su caso el impuesto local pagado sobre los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.*
>
> **II.** *Los gastos de mantenimiento que no impliquen adiciones o mejoras al bien de que se trate y por consumo de agua, siempre que no los paguen quienes usen o gocen del inmueble.*
>
> **III.** *Los intereses reales pagados por préstamos utilizados para la compra, construcción o mejoras de los bienes inmuebles. Se considera interés real el monto en que dichos intereses excedan del ajuste anual por inflación. Para determinar el interés real se aplicará en lo conducente lo dispuesto en el artículo 134 de esta Ley".*

Para determinar el ajuste anual por inflación se multiplicará el saldo promedio diario de la inversión que genere los intereses, por el factor que se obtenga de restar la unidad del cociente que resulte de dividir el INPC, del mes más reciente del período de inversión entre el INPC del primer mes del período.

> **"IV.** *Los salarios, comisiones y honorarios pagados, así como los impuestos, cuotas o contribuciones que conforme a la Ley les corresponda cubrir sobre dichos salarios, efectivamente pagados.*
>
> **V.** *El importe de las primas de seguros que amparen los bienes respectivos.*
>
> **VI.** *Las inversiones en construcciones, incluyendo adiciones y mejoras".*

Estas deducciones deberán reunir los requisitos que señalan los artículos 147, 148 y 149 de la LISR. El primero señala los requisitos generales de las deducciones; el segundo las erogaciones no deducibles y el tercero, los requisitos en el caso de las inversiones (depreciaciones y amortizaciones).

Existen algunas deducciones que son específicas de los ingresos por arrendamiento. A continuación nos referimos a ellas.

3.3.1. Inmueble habitado

Cuando el contribuyente ocupe parte del bien inmueble del cual derive el ingreso por otorgar el uso o goce temporal del mismo u otorgue su uso o goce temporal de manera gratuita, no podrá deducir la parte de los gastos, así como tampoco el impuesto predial y los derechos de cooperación de obras públicas que correspondan proporcionalmente a la unidad por él ocupada o de la otorgada gratuitamente.

La parte proporcional a que se refiere el párrafo anterior, se calculará considerando el número de metros cuadrados de construcción de la unidad por él ocupada u otorgada de manera gratuita, en relación con el total de metros cuadrados de construcción del bien inmueble.

Cuando el uso o goce temporal del bien de que se trate no se hubiese otorgado por todo el ejercicio, las deducciones a que se refieren las fracciones I a V del artículo 115 de la LISR, se aplicarán únicamente cuando correspondan al período por el cual se otorga el uso o goce temporal del bien inmueble o a los tres meses inmediatos anteriores al en que se otorgue dicho uso o goce.

3.3.2. Intereses

Cuando se paguen intereses que correspondan a préstamos utilizados para la compra, construcción o mejoras de los bienes inmuebles arrendados, que correspondan a años anteriores a aquél en que se inicie la renta de los inmuebles, éstos se podrán deducir de acuerdo con el siguiente procedimiento señalado en el artículo 147 cuarto, quinto y sexto párrafos de la fracción X de la LISR, como sigue:

1. Sumar los intereses pagados de cada mes del ejercicio correspondiente a cada uno de los ejercicios improductivos.
2. Restar el ajuste anual por inflación a que se refiere el artículo 44 de la Ley del ISR.
3. La suma de cada ejercicio improductivo se actualizará con el factor de actualización siguiente:

$$\frac{\begin{array}{l}\text{INPC último mes de la primera mitad del ejercicio}\\ \text{en que empieza a producir ingresos el bien}\end{array}}{\begin{array}{l}\text{INPC último mes de la primera mitad del ejercicio}\\ \text{de que se trate improductivo}\end{array}}$$

4. Los intereses actualizados por cada uno de los ejercicios calculados se sumarán y el resultado se dividirá entre el número de años improductivos.
5. El cociente que se obtenga se adicionará a los intereses a cargo de cada uno de los años productivos y el resultado será el monto de los intereses deducibles en el ejercicio de que se trate.
6. En los años siguientes el primer año productivo, el cociente obtenido conforme al punto anterior se actualizará como sigue:

$$\frac{\text{INPC último mes de la primera mitad del ejercicio en que se deducen}}{\text{INPC último mes de la primera mitad del ejercicio en que se empezó a tener ingresos}}$$

7. El procedimiento anterior se hará hasta amortizar el total de dichos intereses.

3.3.3. Salarios, comisiones y honorarios

El artículo 148, en su fracción VI de la LISR, establece que no serán deducibles los salarios, comisiones y honorarios pagados por quien concede el uso o goce temporal de bienes inmuebles en un año de calendario, en el monto en que excedan, en su conjunto del 10% de los ingresos anuales obtenidos por conceder el uso o goce temporal de bienes inmuebles.

3.3.4. Depreciaciones de construcciones

La depreciación para las construcciones será del 5% y cuando no se pueda separar del costo del inmueble, la parte que corresponde a las construcciones, se considerará como costo del terreno el 20% del total.

La deducción de las inversiones se actualizará en los términos del séptimo párrafo del artículo 31 de la LISR, esto es, aplicando el factor de actualización por el período comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del período en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción.

En relación con las deducciones, el artículo 185 del RISR establece las siguientes aclaraciones:

1. Las deducciones deberán corresponder al período por el que se presente la declaración.
2. Tratándose de depreciaciones o amortizaciones, se podrá deducir de los ingresos del período la tercera parte de la deducción que corresponda al año de calendario. Sin embargo, como se aclaró se deberán efectuar pagos mensuales en el caso de uso distinto al de casa habitación, por lo cual, en este caso, se aplicará la doceava parte de la deducción a que corresponde al año de calendario.
3. Cuando no se efectúen, dentro del período, las deducciones que correspondan, se podrá realizar en el siguiente trimestre (mes) del mismo ejercicio o al presentar la declaración anual.
4. Cuando las deducciones del período sean superiores a los ingresos por arrendamiento, esta “pérdida” se podrá considerar como deducible en los trimestres (meses) siguientes, siempre y cuando dichas deducciones correspondan al mismo año de calendario.

3.4. Segunda Opción

En substitución de las deducciones autorizadas, las personas físicas que obtengan ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, podrán deducir el 35% de dichos ingresos. Quienes ejerzan esta opción podrán deducir, además, el monto de las erogaciones por concepto del impuesto predial de dichos inmuebles correspondientes al año de calendario o al período durante el cual se obtuvieron los ingresos en el ejercicio, según corresponda.

Lo anterior significa que para hacer las deducciones en la determinación de los pagos provisionales, se puede optar por la estimación de la deducción del 35% de los ingresos por arrendamiento de inmuebles, adicionada con el impuesto predial en substitución de las deducciones autorizadas.

En la práctica la gran mayoría de los contribuyentes que obtienen ingresos por arrendamiento de inmuebles, optan por este procedimiento por su comodidad, sin embargo, se debe considerar cuál es el efecto que provocan en el pago del impuesto una u otra opción, pues se puede dar el caso que al recurrir a este sistema, aparentemente más cómodo, pueda repercutir en el pago de un mayor impuesto, sin embargo una ventaja es que en términos de la fracción II del artículo 118 de la Ley del ISR no están obligados a llevar contabilidad de conformidad con el CFF y por tanto no aplica la contabilidad electrónica.

3.5. Monto del Pago Provisional

Una vez que se han disminuido, de los ingresos por arrendamiento del mes o trimestre, las deducciones autorizadas correspondientes al mismo período, se procederá a aplicar la tarifa que contiene el artículo 106 de la LISR, con base a la tarifa del artículo 96.

3.5.1. Caso Práctico

A continuación, se presenta un ejemplo calculándolo por las dos opciones o sea, una con deducción comprobada y otra con el 35% de los ingresos.

Datos:

El Sr. Julio Pérez Robles con actividad de arrendador de bienes inmuebles (locales comerciales) presentará su declaración de pago provisional de ISR del mes de enero de 2021.

Solución:

Ingresos cobrados por arrendamiento de enero de 2021		$ 250,000.00
Menos:		
Deducciones autorizadas:		
Predial	$ 34,000.00	
Otras (mantenimiento, salarios, depreciación)	100,000.00	134,000.00
BASE GRAVABLE		$ 116,000.00
Impuesto determinado según tarifa anexo 8		$ 30,869.58
Menos:		
ISR retenido		25,000.00
ISR A CARGO O (FAVOR)		$ 5,869.58

Datos:

Si el Sr. Julio Pérez Robles con los mismos ingresos opta por calcular el ISR con la deducción ciega, el resultado sería el siguiente:

Solución:

Ingresos por arrendamiento de enero de 2021		$ 250,000.00
Menos:		
Deducciones autorizadas:		
Predial	$ 34,000.00	
Deducción ciega del 35% sobre Ingresos	87,500.00	121,500.00
BASE GRAVABLE		$ 128,500.00

Impuesto determinado según anexo 8	$ 35,119.58
Menos:	
ISR retenido	25,000.00
ISR A CARGO O (FAVOR)	$ 10,119.58

Se puede apreciar, en el ejemplo anterior, que la opción con deducciones comprobadas sería la mejor alternativa.

4. INGRESOS POR SUBARRENDAMIENTO

Al tratarse de subarrendamiento, sólo se deberán considerar dentro de las deducciones las que correspondan a las rentas pagadas en el mes o trimestre que pague el subarrendador al arrendador.

En los casos en que se ocupe parte del inmueble rentado como casa habitación, el subarrendador no podrá deducir la parte proporcional del importe de las rentas pagadas que correspondan a la unidad que ocupa o que otorgue gratuitamente.

A continuación mostramos un ejemplo de ingresos por subarrendamiento y el pago provisional.

Determinación del pago provisional de enero de 2021 en el subarrendamiento

María de los Angeles García Padilla

Ingresos cobrados por subarrendamiento del mes de enero	$ 225,000
Menos:	
Deducciones autorizadas (rentas pagadas al arrendador)	100,000
BASE GRAVABLE	$ 125,000
ISR según tarifa anexo 8	$ 33,929.58

5. COPROPIEDADES

Cuando los ingresos por arrendamiento de inmuebles se deriven de bienes en copropiedad, deberá designarse a uno de los copropietarios como representante común, el cual deberá llevar los libros, expedir y recabar la documentación, conservar los libros y documentación correspondiente y cumplir con la obligación en materia de retención de impuestos.

Las declaraciones de los pagos provisionales deberán presentarse por cada uno de los copropietarios y, en estos casos, cada contribuyente podrá acreditar el subsidio y la parte proporcional de las deducciones relativas al período por el cual se presenta la declaración.

Lo dispuesto para bienes en copropiedad es aplicable a los integrantes de la sociedad conyugal. Por lo tanto, cada cónyuge deberá presentar las declaraciones del pago provisional trimestral o mensual. El artículo 120 del RISR, otorga la opción de que el cónyuge que obtenga los mayores ingresos acumule la totalidad.

El artículo 123 del RISR, nos indica la obligación de presentar declaraciones provisionales y anuales tanto el representante común y los representados por la parte proporcional que corresponda a cada uno de los copropietarios.

6. SUCESIONES

En el caso de sucesión por el que se deriven ingresos por arrendamiento de inmuebles, será el representante legal de la sucesión quien estará obligado a presentar los pagos provisionales mensuales o trimestrales del impuesto, en los términos que establece el artículo 92 de la LISR.

7. FIDEICOMISO

Cuando se realicen operaciones de fideicomiso por las que se otorgue el uso o goce temporal de bienes inmuebles, se considera que los rendimientos son ingresos del fideicomitente, aun cuando el fideicomisario sea una persona distinta, a excepción de los fideicomisos irrevocables, en los cuales el fideicomitente no tenga derecho a readquirir del fiduciario el bien inmueble, en cuyo caso se considera que los rendimientos son ingresos del fideicomisario desde el momento en que el fideicomitente pierda el derecho a readquirir el bien inmueble.

La institución fiduciaria efectuará pagos provisionales por cuenta de aquél a quien corresponda el rendimiento, en los términos del párrafo anterior, durante los meses mayo, septiembre y enero del siguiente año, mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas. El pago provisional será el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre los ingresos del cuatrimestre anterior, sin deducción alguna.

Es de aclararse que, en este caso, se sigue manifestando que el pago provisional será cuatrimestral y la institución fiduciaria deberá proporcionar, a más tardar el 31 de enero de cada año, a quienes correspondan los rendimientos, constancia de dichos rendimientos, de los pagos provisionales efectuados y de las deducciones correspondientes y presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año ante las autoridades fiscales la declaración informativa correspondiente

8. RETENCION DEL 10%

Cuando las personas morales efectúen pagos a las personas físicas que obtengan ingresos por el uso o goce temporal de bienes inmuebles, éstas deberán retener como pago provisional el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los mismos, sin deducción alguna. El impuesto retenido podrá acreditarse contra el que resulte, conforme al procedimiento establecido en párrafos anteriores.

Las personas morales que efectúen estas retenciones deberán proporcionar a las personas físicas que obtienen estos ingresos el CFDI en el que conste el impuesto retenido.

Por reformas al artículo 116 de la LISR a partir del 1o. de enero de 2020, se adiciona un último párrafo para establecer que las personas morales obligadas a efectuar la retención podrán optar por no proporcionar el CFDI en el que conste el impuesto retenido, siempre que la persona física que haya otorgado el uso o goce temporal de bienes les expida un CFDI que cumpla con los requisitos de los artículos 29 y 29-A del CFF y en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido.

Lo dispuesto en este párrafo no libera a las personas morales de efectuar en tiempo y forma la retención y el entero del impuesto y la presentación de las declaraciones informativas correspondientes, en los términos de las disposiciones fiscales respecto a las personas a las que les hubieran efectuado dichas retenciones. Al respecto no se establece en disposiciones fiscales la obligación de las declaraciones informativas sobre retenciones de ISR por este concepto, sólo en el caso de retenciones de IVA en términos del artículo 32 de la Ley del IVA

Por su parte, las personas físicas que obtengan ingresos por arrendamiento, podrán efectuar el acreditamiento del impuesto que se hubiera retenido contra los pagos provisionales, sin que sea necesario acompañar en la declaración de dichos pagos las constancias respectivas.

Las retenciones que se hubieran efectuado por las personas morales, deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con los impuestos retenidos por salarios, en los términos del artículo 96 de la LISR, esto es, a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al período de que se trate.

9. RETENCION DEL IVA

Las personas morales están obligadas a efectuar la retención del IVA cuando paguen a personas físicas por el uso o goce temporal de bienes que estén gravados con IVA, en los términos del artículo 1o-A de la Ley del IVA.

El artículo 3 del RIVA establece que las personas morales efectuarán la retención de las dos terceras partes del IVA “10.67%, y la persona física podrá acreditar contra la tercera parte su IVA acreditable.

Se adiciona un último párrafo a la fracción V del artículo 32 de la Ley del IVA a partir del 1o. de enero de 2020, para establecer que las personas morales obligadas a efectuar la retención del impuesto en términos del artículo 1-A fracción II inciso a) de esta Ley, podrán optar por no proporcionar el CFDI a que se refiere el primer párrafo de esta fracción siempre que la persona física que haya otorgado el uso o goce temporal de bienes, les expida CFDI que cumpla con los requisitos de los artículos 29 y 29-A del

CFF y en el comprobante se señale expresamente el impuesto retenido. En este caso, las personas físicas que expidan el CFDI podrán considerarlo como constancia de retención del impuesto y efectuar el acreditamiento del mismo, en los términos de las disposiciones fiscales.

10. CONTRIBUYENTES QUE PRESENTAN PAGOS PROVISIONALES TRIMESTRALES

El artículo 116 tercer párrafo de la Ley del ISR establece que los contribuyentes que únicamente obtengan ingresos por arrendamiento y en general por el uso o goce temporal bienes inmuebles cuyo monto mensual no exceda de diez salarios mínimos elevado al mes, podrán efectuar los pagos provisionales de forma trimestral.

Por ejemplo, si en el mes de enero, febrero y marzo de 2021 se hubiera obtenido ingresos en cada mes por un importe que no rebasa los 10 salarios mínimos elevado al mes, como a continuación se muestra, el pago provisional será por el trimestre de enero, febrero y marzo de 2021:

EJEMPLO

Ingresos por arrendamiento de inmuebles	
Enero 2020	12,000
Febrero 2020	12,000
Marzo 2020	12,000
UMA para 2021 (89.62× 10 × 30)	$ 26,886.00

El pago provisional se deberá efectuar a más tardar el 17 de abril de 2021.

Como se comentó en el punto 7.1. del capítulo III, por reformas al artículo 26 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos publicada en el D.O.F. del 27 enero de 2016, se establece el valor de la Unidad de Medida y Actualización (UMA) y el valor inicial de la UMA a la entrada en vigor, será el equivalente al que tenga el SMG diario para todo el país. Se deberá aplicar para los efectos de los pagos provisionales trimestrales el valor de la UMA, de 2021.

11. OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

El artículo 118 de la Ley del ISR establece que los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en el Capítulo, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones.

I.- Solicitar su inscripción en el RFC

II.- Llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su reglamento. No quedan comprendidos en lo dispuesto en esta fracción quienes opten por la deducción ciega del 35% a que se refiere el artículo 115 de esta Ley.

Nuestra sugerencia es que estos contribuyentes opten por la deducción ciega, en virtud que no tendrán que llevar contabilidad, ni enviarla al SAT.

Salvo los casos en que cause IVA, se tendría la obligación de llevar contabilidad y enviarla mensualmente al SAT, como se establece en el artículo 32 de la Ley del IVA, artículo 28 fracción III y IV del CFF, el artículo 33 del RCFF y las reglas de la RMF en su Capítulo 2.8. del Título II y las aplicaciones tecnológicas del anexo 24 "Contabilidad en medios electrónicos", a que nos hemos referido en otros capítulos (Ver Capítulo V)

III.- Expedir comprobantes fiscales por las contraprestaciones recibidas.

Deberán emitir el CFDI cumpliendo los requisitos, del artículo 29 y 29-A del CFF. El artículo 29-A fracción V inciso c) establece que los que expidan por la obtención de ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes, inmuebles, deberán contener el número de cuenta predial del inmueble de que se trate o, en su caso, los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria no amortizable.

Considerando que estos contribuyentes acumulan hasta que cobran sus ingresos, será el momento en que expidan el CFDI en la versión 3.3., a que nos hemos referido en otros capítulos.

IV.- Presentar declaraciones provisionales y anuales en términos de esta Ley.

V.- Informar al SAT, a través de los medios y formatos electrónicos, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél en que realice la operación de contraprestaciones recibidas en efectivo, en moneda nacional, piezas de oro o plata cuyo monto sea superior a cien mil pesos.

Cunando los ingresos a que se refiere este capítulo sean percibidos a través de operaciones de fideicomiso, será la institución fiduciaria quien lleve los libros, expida los comprobantes y efectúe los pagos provisionales.

12. PAGO PROVISIONAL DE LOS DEMAS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FISICAS

12.1 Obligación de Efectuar Pagos Provisionales

Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los Capítulos I al VIII del Título IV de la LISR, esto es, ingresos como son sueldos, honorarios, actividades empresariales, renta de inmuebles, intereses, etc., los considerarán que forman parte del Capítulo IX y que, en general, se tiene como un resumidero de otros ingresos que perciben las personas físicas.

En los términos del segundo párrafo del artículo 145 de la LISR, estos contribuyentes estarán obligados a efectuar pagos provisionales en los siguientes términos:

> "Los contribuyentes que obtengan periódicamente ingresos de los señalados en este Capítulo, salvo aquéllos a que se refieren los artículos 143 y 177 de esta Ley, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará aplicando la tarifa del artículo 96 de esta Ley a los ingresos obtenidos en el mes sin deducción alguna;

contra dicho pago podrán acreditarse las cantidades retenidas en los términos del siguiente párrafo.

El procedimiento, como se observa en este caso, es sencillo, puesto que al ingreso obtenido en el mes se le aplica la tarifa del artículo 96 y éste será el monto del pago provisional. Este procedimiento lo podemos resumir como sigue:

Ingresos del mes	$
Monto del pago provisional (Tarifa del artículo 96)	$
Menos:	
Acreditamiento del impuesto retenido	$
DIFERENCIA A PAGAR	$

12.2. Ingresos Acumulables

Los ingresos gravables que se incluirán en el Capítulo IX del Título IV de la LISR, se relacionan, en forma enunciativa más no limitativa, en el artículo 142 de la LISR y dentro de los cuales se incluyen los siguientes:

1. Condonación de deudas.
2. La ganancia cambiaria y los intereses provenientes de créditos distintos a los señalados en el Capítulo VI del Título IV de esta Ley.
3. El otorgamiento de fianzas o avales.
4. Ingresos por inversiones en sociedades residentes en el extranjero.
5. Dividendos distribuidos por las sociedades residentes en el extranjero.
6. Ingresos derivados por la explotación de concesiones, permisos, autorizaciones o contratos.
7. Ingresos por la explotación del subsuelo.
8. Ingresos por la participación en los productos obtenidos del subsuelo.
9. Ingresos por los intereses moratorios, indemnizaciones por perjuicios y los derivados de cláusulas penales o convencionales.
10. La parte proporcional de remanente distribuible de personas morales con fines no lucrativos del Título III.
11. Los que perciban por derechos de autor personas distintas a éste.
12. Las cantidades acumulables por cuentas personales para el ahorro, en los términos del artículo 185 fracción II de la LISR.
13. Las cantidades que correspondan al contribuyente, en su carácter de condómino o fideicomisario, de un bien inmueble destinado a hospedaje, otorgado en administración o a un tercero, a fin de que lo utilice para hospedar a personas distintas del contribuyente.
14. Las provenientes de operaciones financieras derivadas.

15. Los ingresos estimados, en los términos de la fracción III del artículo 91 de la LISR (erogaciones superiores a los ingresos) y los determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.

16. Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios, que no se consideren intereses ni indemnizaciones, independientemente del nombre con el que se les designe.

17. Los provenientes de regalías.

18. Los provenientes de planes personales de retiro.

De los ingresos relacionados anteriormente, se considerarán percibidos en el monto en que, al momento de obtenerlos, incrementen su patrimonio, salvo en los casos de ingresos que provengan de depósitos en el extranjero, los que se acumularán conforme se devenguen.

12.3 Retención del 20%

En los términos del artículo 145 de la LISR, cuando las personas físicas obtengan otros ingresos, excepto intereses o ganancias cambiarias, si los pagos los efectúan las personas morales del Título II, dichas personas deberán retener como pago provisional el 20% sobre el monto de las mismas, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes comprobante fiscal en el que conste operación, así como el impuesto retenido; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 96 de la LISR.

Las personas morales que efectúen las retenciones deberán presentar declaración informativa ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, proporcionando la información correspondiente de las personas a las que les hubieran efectuado retenciones en el año de calendario anterior.

Para ilustrar el cálculo del pago provisional, mostramos el siguiente ejemplo:

Datos:

Juan Pérez obtiene ingresos por explotación de una concesión otorgada por el Gobierno Federal, que en enero de 2021 fue de $ 80,000.00.

Solución:

Ingresos de enero de 2021	$ 80,000.00
Tarifa del Anexo 8	19,259.42
Acreditamiento del impuesto retenido (20%)	16,000.00
DIFERENCIA A PAGAR	$ 3,259.42

12.4 Disminución de Pagos Provisionales

En el sexto párrafo del artículo 145 de la LISR se establece que los contribuyentes podrán solicitar les sea disminuido el monto del pago provisional a que se refiere este artículo, siempre que cumplan con los requisitos que para tal efecto señale el SAT, mediante reglas de carácter general. A la fecha estas disposiciones no se han publicado, por lo que es de esperarse que posteriormente se den a conocer.

12.5 Ingresos Esporádicos

Cuando las personas físicas obtengan ingresos de los señalados en el Capítulo IX del Título IV como esporádicos, salvo en el caso de intereses, ganancias cambiarias y del extranjero con regímenes preferentes, cubrirán como pago provisional, a cuenta del impuesto anual, el monto que resulte de aplicar la tasa del 20% sin deducción alguna.

El pago provisional se hará mediante declaración que presentará, ante las oficinas autorizadas, dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso.

12.6 Remanente Distribuible de Personas Morales con Fines No Lucrativos

En el supuesto de los ingresos a que se refiere la fracción X del artículo 142 de la LISR, esto es la parte proporcional que corresponda al contribuyente del remanente distribuible que determinen las personas del Título III, dichas personas morales retendrán, como pago provisional, el 35% para 2016 sobre el monto del remanente distribuible, el cual se enterará conjuntamente con la declaración señalada en el artículo 96 de la LISR, que se refiere a retención de sueldos y proporcionarán a los contribuyentes el comprobante fiscal en el que conste el monto de la operación, así como el impuesto retenido.

12.7. Reglas para Ingresos por Ganancia Cambiaria y de los Intereses Provenientes De Créditos Distintos de los Señalados en el Capitulo VI del Titulo IV de Esta Ley

Tratándose de ganancia cambiaria y de los intereses a que se refiere este Capítulo, se estará a las siguientes reglas, en los términos del artículo 143 de la LISR:

> "**I.** *Toda percepción obtenida por el acreedor se entenderá aplicada en primer término a intereses vencidos, excepto en los casos de adjudicación judicial para el pago de deudas...*
>
> **II.** *El perdón total o parcial, del capital o de los intereses adeudados, cuando el acreedor no se reserve derechos en contra del deudor, da lugar al pago del impuesto por parte del deudor sobre el capital y los intereses perdonados.*
>
> **III.** *Cuando provengan de créditos o de préstamos otorgados a residentes en México, serán acumulables cuando se cobren en efectivo, en bienes o en servicios.*
>
> **IV.** *Cuando provengan de depósitos efectuados en el extranjero, o de créditos o préstamos otorgados a residentes en el extranjero, serán acumulables conforme se devenguen.*
>
> **V.** *Tratándose de créditos, de deudas o de operaciones que se encuentren denominados en unidades de inversión (UDIS), serán acumulables tanto los intereses como el ajuste que se realice al principal por estar denominado en dichas unidades".*

12.8 Acumulación de los Intereses y Pérdida por Ajuste Inflacionario

Los intereses percibidos serán acumulables conforme se devenguen aplicando el ajuste por inflación en los términos del artículo 134 y cuando el ajuste por inflación sea mayor que los intereses obtenidos, el resultado se considerará como pérdida y también la pérdida cambiaria se podrá disminuir de los intereses acumulables que se perciban, en el ejercicio en que ocurra o en los cuatro ejercicios posteriores a aquel en que se hubiera sufrido la pérdida, misma que se podrá actualizar.

12.9 Pagos Provisionales de Ingresos por Intereses o Ganancia Cambiaria Obtenidos por Personas Físicas (Artículo 144 de la LISR)

Las personas físicas que obtengan ingresos de los señalados en el artículo 143 de la LISR, efectuarán dos pagos provisionales semestrales a cuenta del impuesto anual, excepto los provenientes del extranjero. Dichos pagos se enterarán en julio del mismo ejercicio y enero del año siguiente, aplicando, a los ingresos acumulables obtenidos en el semestre, la tarifa que se determine tomando como base la tarifa del artículo 96 de la Ley del ISR calculada al semestre, pudiendo acreditar las retenciones que les hubieran efectuado.

Cuando los ingresos a que se refiere el artículo 144, intereses y ganancia cambiaria se obtengan por pagos que efectúen personas morales del Título II y III, dichas personas deberán retener la tasa máxima que establece el artículo 152 de la LISR (35%).

Las personas morales que hagan la retención a que se refiere el párrafo anterior, deberán proporcionar a los contribuyentes constancias de la misma y enterarse conjuntamente con las señaladas en el artículo 96 de esta Ley (sueldos).

12.10. Pagos Provisionales de Operaciones Financieras Derivadas (Articulo 171 de La LISR)

Las personas físicas que obtengan ingresos gravados de operaciones financieras derivadas, deberán aplicar el artículo 146 de la LISR para determinar el interés y la ganancia o pérdida, acumulables o deducibles, las cuales se determinarán en los términos que establece este artículo y, además, los artículos 20 y 21 de la LISR.

La definición de lo que son las operaciones financieras derivadas, se encuentra en el artículo 16-A del CFF, como sigue:

> **"I.** *Aquellas en las que una de las partes adquiere el derecho o la obligación de adquirir o enajenar a futuro mercancías, acciones, títulos, valores, divisas u otros bienes fungibles que cotizan en mercados reconocidos, a un precio establecido al celebrarlas, o a recibir o a pagar la diferencia entre dicho precio y el que tengan esos bienes al momento del vencimiento de la operación derivada, o bien el derecho o la obligación a celebrar una de estas operaciones.*
>
> **II.** *Aquéllas referidas a un indicador o a una canasta de indicadores, de índices, precios, tasas de interés, tipo de cambio de una moneda, u otro indicador que sea determinado en mercados reconocidos, en las que se liquiden diferen-*

> *cias entre su valor convenido al inicio de la operación y el valor que tengan en fechas determinadas.*
>
> **III.** *Aquéllas en las que se enajenen los derechos u obligaciones asociados a las operaciones mencionadas en las fracciones anteriores, siempre que cumplan con los demás requisitos legales aplicables".*

Las operaciones financieras derivadas a que se refiere este artículo corresponden, a las prácticas comerciales generalmente aceptadas que se efectúen con instrumentos conocidos mercantilmente bajo el nombre de futuros, opciones, coberturas y "warrants"

En la regla 2.1.12. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2021 se consideran operaciones financieras derivadas de deuda, entre otras las siguientes:

> **"I).** *Las operaciones con títulos opcionales "WARRANTS", referidos al INPC, celebradas por los sujetos autorizados que cumplan con los términos y condiciones previstos en las circulares emitidas por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.*
>
> **II).** *Las operaciones con futuros sobre tasas de interés nominales, celebradas conforme a lo previsto en las circulares, emitidas por el Banco de México.*
>
> **III).** *Las operaciones con futuros sobre el nivel del INPC, celebradas conforme a lo previsto por las circulares, emitidas por el Banco de México."*

12.11. Retención y Pago Provisional de Operaciones Financieras Derivadas

En el segundo párrafo del artículo 146 de la LISR se establece que las casas de bolsa o las instituciones de crédito que intervengan en las operaciones financieras derivadas o, en su defecto, las personas que efectúen los pagos a que se refiere este artículo, deberán retener como pago provisional, el monto que se obtenga de aplicar la tasa del 25% sobre el interés o la ganancia acumulable que resulte de las operaciones efectuadas durante el mes, disminuidas de las pérdidas deducibles, en su caso, de las demás operaciones realizadas durante el mes por la persona física con la misma institución o persona.

Estas instituciones o personas deberán proporcionar al contribuyente el comprobante fiscal en el que conste el monto de la operación, así como el impuesto retenido y enterarán el impuesto retenido mensualmente, a más tardar, el día 17 del mes siguiente a aquél en el que se efectuó la retención, de conformidad con el artículo 96 de esta Ley.

Ⓢ CAPITULO VIII

DECLARACION DE PAGOS PROVISIONALES DE ISR VIA INTERNET

1. MEDIOS DE PAGO DE CONTRIBUCIONES

En el séptimo párrafo del artículo 20 del CFF, se establece que se aceptará como medio de pago de las contribuciones lo siguiente:

- Los cheques del mismo banco en que se expide el pago. (Regla 2.1.19).

- Las transferencias electrónicas de fondos a favor de la Tesorería de la Federación.

- Las tarjetas de crédito y débito, de conformidad con las reglas que expida el SAT. (Regla 2.1.20)

Las personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubieran obtenido ingresos inferiores a $2’421,720.00, así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en dicho ejercicio ingresos inferiores a $415,150.00 efectuarán el pago de sus contribuciones en efectivo o por los medios que se mencionó en el párrafo anterior.

Se entiende por transferencia electrónica de fondos, el pago de las contribuciones que por instrucción de los contribuyentes, a través de la afectación de fondos de su cuenta bancaria a favor de la Tesorería de la Federación, se realiza por las instituciones de crédito, en forma electrónica.

De acuerdo con la disposición anterior los medios de pago de las contribuciones serán:

- Cheques del mismo banco en que se efectúe el pago.
- Transferencia electrónica de fondos.
- Tarjetas de crédito y débito.

Para personas físicas que realicen actividades empresariales con ingresos del ejercicio inmediato anterior inferiores a $ 2’421,720.00, o sin actividad empresarial menores a $ 415,150,00 en términos de la regla 2.8.4.1. de la RMF 2021 efectuarán el pago de sus contribuciones en:

- Efectivo.

- Tarjetas de crédito y débito.
- Cheques personales del mismo banco.

2. INDICAR MEDIOS DE PAGO EN CFDI

En términos de la regla 2.7.1.32. de la RMF 2021, se podrá incorporar en los CFDI la forma en que se realizó el pago, se señalará conforme al catálogo de formas de pago que señala el anexo 20 con la opción de indicar la clave 99 “por definir”, en el caso de no haberse recibido el pago de las contraprestaciones, siempre que una vez que se reciba el pago o pagos se emita por cada uno de ellos un CFDI al que se incorpore el “complemento para recepción de pagos” a que se refiere la regla 2.7.1.35., que menciona cuando las contraprestaciones no se paguen en una sola exhibición sino en parcialidades.

Lo anterior es de gran importancia para determinar los pagos provisionales, como se comentó en el Capítulo II de este libro en el punto 4.2.13., por establecerse que uno de los supuestos para determinar el momento de acumulación es la expedición del CFDI, por lo que se debe evaluar en cada caso, la decisión de determinar “ese momento” según la operación de la empresa, si es pago en parcialidades, anticipo de clientes, prestación de servicios, tomando en cuenta que en algunos casos como prestación de servicios el CFDI se expide como lo establece el CFF en el artículo 29-A fracción VII que en este caso cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad, además que si se trata de A.C. o S.C., acumularán para determinar el pago provisional hasta el momento de recibir el pago. Sugerimos remitirlos al Capítulo II punto 4.2.13. en el que se comenta con más detalle este tema.

3. DECLARACIONES EN DOCUMENTOS DIGITALES CON FIRMA ELECTRONICA AVANZADA (e.firma)

El artículo 31 del CFF establece que las personas deberán presentar en materia de RFC, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios y formatos que señale el SAT, mediante reglas, debiendo cumplir con los requisitos que establezcan dichas reglas y, en su caso pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales, y éste no sea digitalizado, la solicitud o servicio se podrá presentar en medios impresos.

Al respecto el artículo 31 del CFF establece que los formatos electrónicos se darán a conocer en la página electrónica del SAT, los cuales estarán apegados a las disposiciones fiscales aplicables, y su uso será obligatorio siempre que la difusión en la página mencionada se lleve a cabo al menos con un mes de anticipación a la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlo.

En la RMF 2021, las reglas del capítulo 2.8.4. definen los procedimientos para la presentación de declaraciones en medios electrónicos, a través de pagos referenciados en la página del SAT.

4. PAGOS PROVISIONALES VIA INTERNET

Los sujetos que estarán obligados a presentar sus pagos provisionales vía Internet, serán los siguientes:

Personas Morales

- Que tributen en el Título II y Título III de la LISR, inclusive las que se encuentren en liquidación.
- Instituciones fiduciarias.
- Las que inicien operaciones.

Personas Físicas (Regla 2.8.4.1.)

- Con actividades empresariales y si sus ingresos del año anterior son iguales o mayores a $ 2’421,720.00
- Que no realicen actividades empresariales y si sus ingresos del año anterior son iguales o mayores a $ 415,150.00
- Que inicien actividades y estimen que sus ingresos rebasarán en el ejercicio los montos antes mencionados.

5. QUE IMPUESTOS SE PAGAN

De conformidad con el artículo 41 del RCFF y la regla 2.8.4.1. de la RMF 2021 se establece que los contribuyentes están obligados a presentar sus pagos provisionales mensuales o definitivos vía Internet; ya sea normales, complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, de:

- Impuesto Sobre la Renta.
- Impuesto al Valor Agregado.
- Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
- Impuesto por la Actividad de Exploración y Extracción de Hidrocarburos.
- Retención de Impuestos (ISR o IVA).

Las declaraciones se deberán efectuar, respecto de cada grupo de obligaciones fiscales derivadas de los citados impuestos que tengan la misma periodicidad y misma fecha de vencimiento legal, a través de la página de Internet del SAT.

El medio electrónico que utilizará el contribuyente para presentar sus declaraciones de pagos provisionales vía Internet en la página del SAT es el Servicio de “Declaraciones y Pagos”.

6. ACUSE DE RECIBO ELECTRONICO

Quienes realicen la captura y envío de las declaraciones de pagos provisionales vía Internet, recibirán por la misma vía el acuse de recibo electrónico con sello digital del SAT, éste permitirá autentificar la operación realizada.

MUESTRA DE IMPRESION

R.F.C.	EPN740524QS5
Denominación o Razón Social:	Empresa Pionera Nacional, S.A. de C.V.
Tipo de declaración:	Normal
Tipo de periodicidad:	Mensual
Período de la declaración:	Enero Ejercicio: 2021
Fecha y hora de presentación:	15/02/2021 11:00
Numero de operación:	123456
Medio de presentación:	Internet

IMPUESTOS QUE DECLARA:

Concepto del pago 1:	ISR PERSONAS MORALES
Impuesto a cargo:	17,840
Parte actualizada:	0
Recargos:	0
Cantidad a cargo:	17,840
Cantidad a pagar:	17,840

Es recomendable verificar que el importe calculado de la parte actualizada esté correcto, en virtud de que puede haber cambiado el índice nacional de precios al consumidor y el cálculo debe estar basado en el último publicado.

Los datos personales son incorporados y protegidos en el sistema del SAT, de conformidad con las disposiciones legales en la materia.

Para modificar o corregir datos personales visitan sat.gob.mx

Este acuse es emitido sin prejuzgar la veracidad de los datos asentados ni el cumplimiento dentro de los plazos establecidos. Quedan a salvo las facultades de revisión de la autoridad fiscal.

SECCION LINEA DE CAPTURA

El importe a cargo determinado en esta declaración, deberá de ser pagado en las Instituciones de Crédito autorizadas, utilizando para tal efecto la línea de captura que se indica

Línea de captura: **0106 aabb7 0006 9293 219** Importe a pagar: $ 17,840

Vigente hasta: 17/02/2021 Obligado a pagar por Internet

01132E9W020096296258 17840

Sello Digital: AIKJCMAN,4NHKHJK8HFHFLJ2JLDILDKCICK+LOP+M,AM5657HFNVNV+LLDLD-65´ñdk´JHENDJENEJEJEJ

7. CONTRASEÑA

Contraseña es aquella clave que permitirá al contribuyente, ingresar a la página de Internet del SAT, presentar las declaraciones de pagos provisionales mensuales o definitivos vía Internet; ya sean normales, complementarias, extemporáneas y de corrección.

La contraseña se podrá generar a través de la página del SAT o acudiendo a las Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente para obtenerla.

8. FIRMA ELECTRONICA AVANZADA (e.firma)

La Firma Electrónica Avanzada (e.firma) son datos adjuntos a un mensaje electrónico, permite encriptar información para que sea recibida en forma integra y segura a través de Internet. Su propósito es identificar al emisor del mensaje como autor legítimo de éste, tal como si se tratara de una firma autógrafa.

En los términos del artículo 17-D del CFF y la regla 2.8.4.1. de la RMF 2021, señala que los contribuyentes deberán utilizar la e.firma o la clave del RFC y contraseña para los efectos de la presentación de las declaraciones a través del Portal del SAT ingresando al Servicio de “Declaraciones y Pagos”.

Para obtener el certificado de e.firma se deberá cumplir con el procedimiento establecido en la ficha 105/CFF contenida en el Anexo 1-A.

9. ENVIO DE DECLARACIONES DE PAGOS PROVISIONALES SIN IMPUESTO A PAGAR NI SALDO A FAVOR VIA INTERNET A LA DIRECCION DEL SAT

Los contribuyentes que en los términos del sexto párrafo del artículo 31 del CFF, estén obligados a presentar las declaraciones de pagos provisionales deberán presentar dichas declaraciones siempre que haya cantidad a pagar, saldo a favor o cuando no resulte cantidad a pagar con motivo de la aplicación de créditos, compensaciones o estímulos. Cuando no exista impuesto a pagar ni saldo a favor por alguna de las obligaciones que deban cumplir, en declaraciones normales o complementarias, los contribuyentes deberán informar a las autoridades fiscales las razones por las cuales no se realiza el pago.

10. PROCEDIMIENTO PARA PRESENTAR DECLARACIONES DE PAGOS PROVISIONALES MEDIANTE TRANSFERENCIA ELECTRONICA DE FONDOS

En términos de la la regla 2.8.4.1. de la RMF-2021 será el siguiente

I. Ingresarán al Servicio de “Declaraciones y Pagos”, en el portal del SAT. Para tal efecto, el contribuyente deberá proporcionar su clave en el RFC, Contraseña o e.firma.

II. Seleccionarán el período a declarar y el tipo de declaración.

III. El programa automáticamente mostrará las obligaciones registradas en el RFC del contribuyente correspondientes al período seleccionado.

IV. Para el llenado de la declaración se capturarán los datos habilitados por el programa citado. El sistema realizará en forma automática los cálculos aritméticos.

V. Concluida la captura, se enviará la declaración a través del través del portal del SAT. El citado órgano desconcentrado enviará a los contribuyentes por la misma vía, el acuse de recibo electrónico de la información recibida, el cual contendrá, entre otros, el número de operación, fecha de presentación y el sello digital generado por dicho órgano.

Cuando exista cantidad a pagar, por cualquiera de las obligaciones fiscales manifestadas, el acuse de recibo electrónico, incluirá el importe total a pagar y la línea de captura a través de la cual se efectuará el pago, así como la fecha de vigencia de la línea de captura.

VI. El importe total a pagar señalado en la fracción anterior, deberá cubrirse por transferencia electrónica de fondos mediante pago con línea de captura vía Internet, en la página de Internet de las instituciones de crédito autorizadas autorizadas por la TESOFE.

Las instituciones de crédito autorizadas enviarán a los contribuyentes, por la misma vía, el “Recibo Bancario de Pago de Contribuciones Federales” generado por éstas.

Se considera que los contribuyentes han cumplido con la obligación de presentar los pagos provisionales, definitivos y del ejercicio, en los términos de las disposiciones fiscales, cuando hayan presentado la información a que se refiere la fracción VI de esta regla.

11. PRESENTACION DEL INFORME DE LAS RAZONES POR LAS QUE NO SE REALIZA PAGO DE IMPUESTOS

La regla 2.8.4.1. de la RMF-2021 establece que cuando por alguna de las obligaciones fiscales que esté obligado a declarar el contribuyente no tenga cantidad a pagar, derivado de la mecánica de aplicación de Ley o saldo a favor, se considera que se informa a las autoridades las razones por las cuales no se realiza el pago, con la presentación de las declaraciones correspondientes a través del servicio de “Declaraciones y Pagos”.

12. PRESENTACION Y PAGO DE DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS DE PAGOS PROVISIONALES O DEFINITIVOS

La Regla 2.8.4.4 de RMF 2021, establece que, para los efectos del Artículo 32 del CFF, las declaraciones complementarias de pagos provisionales o definitivos, deberán realizarse vía internet en los términos de la Regla 2.8.4.1 que se comentó en el punto 10.

Las declaraciones complementarias que se podrán presentar son las siguientes:

I.- Declaración complementaria de “Modificación de Obligaciones”.

Se deberá presentar cuando se modifiquen datos manifestados de una obligación previamente presentada o cuando los contribuyentes no efectúen el pago por la línea de captura dentro del plazo de vigencia.

II.- Declaración complementaria de “Dejar sin efecto Obligación”

Se deberá presentar, para dejar sin efectos, obligaciones con errores relativos al período de pago o concepto de impuesto declarado.

III.- Declaración complementaria de “Obligación no Presentada”

Se presentará cuando el contribuyente haya dejado de presentar una o más obligaciones, sin modificar los declarados en las otras obligaciones.

En su caso, el sistema calculará el importe de la actualización y recargos en términos de los Artículos 17-A y 21 del CFF, los cuales podrán ser modificados por el contribuyente.

No se computarán dentro del límite de Declaraciones Complementarias que establece el Artículo 32 del CFF, las declaraciones que se presenten en términos de la Fracción I de esta regla, siempre que únicamente se modifiquen los datos de actualización y recargos, así como las declaraciones complementarias de las Fracciones II y III de esta regla.

13. PROCEDIMIENTO PARA EFECTUAR LA PRESENTACION DE DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS, ESQUEMA ANTERIOR

La regla 2.8.4.6 de la RMF 2021 establece que los contribuyentes a que se refiere la regla 2.8.4.1, ver punto 10, que hubieran presentado declaraciones de pagos provisionales definitivos o del ejercicio y deban presentar declaraciones complementarias de períodos anteriores a la fecha de incorporación al “Servicio de Declaraciones”, deberán efectuarlo a través de dicho servicio, seleccionando la opción “Complementaria Esquema Anterior”.

14. AMPLIACION DEL PLAZO PARA PRESENTACION DE DECLARACIONES

En el Decreto del D.O.F. del 26 de diciembre de 2013, en el artículo 5.1., se aplica el plazo para la presentación de declaraciones como sigue:

Los contribuyentes que de conformidad con las disposiciones fiscales deban presentar declaraciones provisionales o definitivas de impuestos federales a más tardar el día 17 del mes siguiente al período al que corresponda la declaración, ya sea por impuestos propios o por retenciones, podrán presentarlas a más tardar el día que a continuación se señala, considerando el sexto dígito numérico del Registro Federal de Contribuyentes (RFC), de acuerdo a lo siguiente:

Sexto dígito numérico de la clave del RFC	Fecha límite de pago
1 y 2	Día 17 más un día hábil
3 y 4	Día 17 más dos días hábiles
5 y 6	Día 17 más tres días hábiles
7 y 8	Día 17 más cuatro días hábiles
9 y 0	Día 17 más cinco días hábiles

Lo dispuesto anteriormente no será aplicable tratándose de:

I. Los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 32-A CFF opten por dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado en los términos del artículo 56 del CFF, así como los contribuyentes a que se refiere el artículo 32-H de dicho ordenamiento.

II. Los sujetos y entidades a que se refieren las fracciones I, II, III y IV del Apartado B del artículo 20 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

III. La Federación y las entidades Federativas

IV. Los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal mayoritaria de la federación.

V. Los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal mayoritaria de las entidades federativas, así como aquellos fondos o fideicomisos que, en los términos de sus respectivas legislaciones, tengan el carácter de entidades paraestatales, excepto los de los municipios.

VI. Los partidos y asociaciones políticos legalmente reconocidos.

VII. Las integradas e integradoras a que se refiere el Capítulo VI del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ⓢ CAPITULO IX

CASOS PRACTICOS DE PAGOS PROVISIONALES DE ISR

CASO 1
PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA MORAL (REGIMEN GENERAL)
(Artículo 14 LISR). Pago de enero 2021

Datos del ejercicio fiscal 2019 para la determinación del Coeficiente de Utilidad (C.U.) a utilizar en 2021, derivado de que en 2020 se obtuvo pérdida fiscal:

Ingresos acumulables propios de la actividad	$ 6’320,000.00
Ajuste anual por inflación acumulable	640,000.00
Total Ingresos Acumulables	**$ 6’960,000.00**
menos:	
Deducciones Autorizadas	5’690,000.00
igual a:	
Utilidad Fiscal	**$ 1’270,000.00**
Pérdida Fiscal 2020	**$ 125,000.00**

Datos del período que se declara:
(Enero 2021)

Ingresos propios de la actividad	$ 1’150,000.00
Intereses devengados a favor (nominales)	190,000.00
Utilidad por fluctuación cambiaria (nominal)	120,000.00
Total Ingresos Nominales	**$ 1’460,000.00**

Continúa...

Determinación de los ingresos nominales del ejercicio 2019

Ingresos acumulables del ejercicio 2019	$ 6’960,000.00
menos:	
Ajuste anual por inflación acumulable	640,000.00
igual a:	
Ingresos Nominales 2019	**$ 6’320,000.00**

Cálculo del Coeficiente de Utilidad

Fórmula:

$$\text{C.U.} = \frac{\text{Utilidad Fiscal}}{\text{Ingresos Nominales}}$$

Sustituyendo:

$$\text{C.U.} = \frac{1'270,000.00}{6'320,000.00} = \mathbf{0.2009}$$

Actualización de la Pérdida Fiscal 2020

Pérdida Fiscal 2020 Histórica	$ 125,000.00
por:	
$\textbf{FA} = \frac{\text{INPC-Dic-2020}}{\text{INPC-Jul-2020}} = \frac{109.2710}{107.4440} =$	**1.0170**
igual a:	
Pérdida Fiscal 2020 Actualizada (1ra. Actualización)	**$ 127,125.00**

Determinación del Pago Provisional de Enero de 2021

Ingresos Nominales (Incluye intereses devengados a favor y utilidad cambiaria)	$ 1’460,000.00
por:	
Coeficiente de utilidad	0.2009
igual a:	
Utilidad Fiscal para pago provisional	**$ 293,314.00**
menos:	
Pérdida Fiscal	127,125.00
igual a:	
Base para Pago Provisional	**$ 165,189.0**
por:	

Continúa...

Tasa de ISR (1)	30.00%
igual a:	
Monto Pago Provisional de ISR	**$ 49,856.70**

(1) Artículo 9 LISR.

CASO 2
PAGO PROVISIONAL DE PERSONAS MORALES “REGIMEN DE ACTIVIDADES AGRICOLAS, GANADERAS, SILVICOLAS Y PESQUERAS” (Capítulo VIII del Título II de la LISR) que realiza actividades por cuenta de sus integrantes pago del semestre de enero-junio de 2021 (Regla 3.8.1. de la RMF para 2021)

Datos:

Rancho Buena Vista, S.A. de C.V. con R.F.C. RAB-901001-MT1 y con domicilio fiscal el de Carretera México Puebla No. 120 km. 17.5, Los Reyes La Paz, Edo. de México, tuvo los siguientes movimientos de enero a junio de 2021:

Mes	Registro de Ingresos Efectivamente Cobrados			
	Venta de leche	Anticipos por venta leche	Sacrificio ganado	Total
Enero	320,000.00	20,000.00	1’250,000.00	1’590,000.00
Febrero	321,500.00	2,500.00	1’280,000.00	1’604,000.00
Marzo	400,150.00	2,850.00	1’270,000.00	1’673,000.00
Abril	280,000.00	21,250.00	1’390,000.00	1’691,250.00
Mayo	329,850.00	1,250.00	2’550,000.00	2’881,100.00
Junio	401,190.00	850.00	2’650,000.00	3’052,040.00
Totales	**2’052,690.00**	**48,700.00**	**10’390,000.00**	**12’491,390.00**

Nota: Los ingresos son tasa 0% para efectos del IVA.

Otros Datos:

La sociedad tiene a los siguientes socios:

Socios	Valor Nominal por Acción	Número de Acciones	Total Capital
Jaime Alfaro García	1,000.00	100	100,000.00
Rodolfo Anaya López	1,000.00	100	100,000.00
Ma. de los Angeles García Padilla	1,000.00	100	100,000.00
Roberto Gómez Pérez	1,000.00	100	100,000.00
Saúl Martínez Rivera	1,000.00	100	100,000.00
Ma. Guadalupe Padilla Macías	1,000.00	100	100,000.00
Totales		**600**	**600,000.00**

UMA ejercicio 2021: $ 89.62

*** La Unidad de Medida y Actualización (UMA) para el ejercicio 2021 publicada en el D.O.F. del 8 de enero de 2021.**

Registro de deducciones con tasa 0% y exentos del IVA que cumplen con requisitos fiscales para efectos de deducción en el ISR

Mes	Sueldos	IMSS SAR INFONAVIT	Impuestos Locales	Medicamentos para Semovientes	Consultas Veterinarias	Alimentos y Granos (Facilidades Administrativas)	Total Pagado
Enero	350,000.00	126,000.00	10,500.00	30,000.00	21,500.00	69,950.00	**607,950.00**
Febrero	348,000.00	125,280.00	10,440.00	25,000.00	20,000.00	69,650.00	**598,370.00**
Marzo	353,000.00	127,080.00	10,590.00	65,500.00	18,500.00	69,850.00	**644,520.00**
Abril	346,000.00	124,560.00	10,380.00	18,500.00	13,500.00	69,900.00	**582,840.00**
Mayo	351,500.00	126,540.00	10,545.00	10,250.00	16,500.00	70,160.00	**585,495.00**
Junio	353,800.00	127,368.00	10,614.00	9,500.00	21,500.00	70,350.00	**593,132.00**
Totales	**2,102,300.00**	**756,828.00**	**63,069.00**	**158,750.00**	**111,500.00**	**419,860.00**	**3,612,307.00**

Registro de deducciones con tasa 16% de IVA que cumplen con requisitos fiscales para efectos de deducción en el ISR

Mes	Luz	Teléfono	Mantenimiento Rancho	Gasolinas	Subtotal	IVA	Total Pagado
Enero	15,000.00	18,500.00	15,000.00	50,000.00	**98,500.00**	15,760.00	**114,260.00**
Febrero	16,500.00	21,500.00	15,500.00	56,000.00	**109,500.00**	17,520.00	**127,020.00**
Marzo	15,500.00	21,200.00	17,500.00	56,500.00	**110,700.00**	17,712.00	**128,412.00**
Abril	16,500.00	21,300.00	66,000.00	52,500.00	**156,300.00**	25,008.00	**181,308.00**
Mayo	18,500.00	24,500.00	101,000.00	136,500.00	**280,500.00**	44,880.00	**325,380.00**
Junio	20,000.00	25,600.00	125,000.00	142,780.00	**313,380.00**	50,140.80	**363,520.80**
Totales	**102,000.00**	**132,600.00**	**340,000.00**	**494,280.00**	**1,068,880.00**	**171,020.80**	**1,239,900.80**

Registro de Inversiones

En el mes de enero el Rancho compró una ordeñadora automática con un costo de $ 750,000.00 más IVA, la cual se empezó a depreciar al 25% a partir del mes de febrero.

INPC:

Diciembre 2020	109.4636
Enero 2021	109.8002 Proyectado
Junio 2021	110.1055 Proyectado

Se Pide:

Calcular el pago provisional correspondiente al semestre enero-junio 2021 por la actividad de ganadería.

Solución:

I. Determinación del ingreso exento por cada socio (artículo 74, párrafo once LISR).

Socio	SMG (1)	Número de veces SMG	Ingreso semestral exento
Jaime Alfaro García	89.62	20	326.933.76
Rodolfo Anaya López	89.62	20	326.933.76
Ma. de los Angeles García Padilla	89.62	20	326.933.76
Roberto Gómez Pérez	89.62	20	326.933.76
Saúl Martínez Rivera	89.62	20	326.933.76
Ma. Guadalupe Padilla Macías	89.62	20	326.933.76
Total Ingreso Exento			**1,961,602.56**

II. Determinación de la depreciación fiscal de la ordeñadora.

MOI (A)	% Depreciación (B)	Depreciación Anual (A) × (B) = ©	Depreciación Mensual © /12 = (D)	Depreciación Meses utilización (D) × 5 = (E)
750,000.00	25.00%	187,500.00	15,625.00	78,125.00

---

(1) Unidad de Medida y Actualización (UMA) para el ejercicio 2021, publicada en el D.O.F. del 8 de enero de 2021.

Determinación del Factor de Actualización:

$$FA = \frac{\text{INPC Junio 2021}}{\text{INPC Enero 2021}} = \frac{110.1055}{109.8002} = \mathbf{1.0027}$$

Depreciación Contable	FA	Depreciación Fiscal
78,125.00	**1.0027**	**78,335.94**

III. Determinación del Pago Provisional (enero-junio 2021)

	TOTAL
Ingresos acumulables de enero a junio 2021	$ 12’491,390.00
menos:	
Ingreso exento por socios (Artículo 74)	1,961,602.56
igual a:	
Ingresos gravados	**$ 10,529,787.44**
menos:	
Deducciones autorizadas (incluye facilidades de comprobación):	
Deducciones con tasa 0% y exentos de IVA	$ 3,612,307.00
Deducciones con tasa 16% IVA	1’068,880.00
Depreciación fiscal	78,335.94
Total de Deducciones	**$ 4,759,522.94**
más:	
Proporción de exentos sobre ingresos no deducibles	747,418.21
Utilidad Fiscal antes de Pérdidas Fiscales	**$ 6,517,682.71**
menos:	
Pérdidas Fiscales ejercicios anteriores	0.00
igual a:	
Utilidad base para Pago Provisional	**$ 6,517,682.71**
por:	
Tasa ISR (Artículo 9 LISR)	30.00%
igual a:	
Pago Provisional a cargo	**$ 1,955,304.81**
menos:	
Reducción de ISR (30% proporcional hasta 423 VSMG)	275,923.39

Continúa...

igual a:	
Pago Provisional de ISR a junio 2021	**$ 1,679,381.42**
menos:	
Pagos provisionales anteriores	0.00
igual a:	
Pago Provisional de ISR a Enterar	**$ 1,679,381.42**

IV. Determinación del IVA a Cargo o (favor)

Ingresos Sujetos a tasa 0%	$ 3’052,040.00
por:	
Tasa IVA	0.00%
igual a:	
IVA por Pagar	**0.00**
menos:	
IVA Acreditable:	
Gastos con IVA	50,140.80
Total IVA Acreditable	**50,140.80**
igual a:	
IVA a Cargo o (Favor)	**$ (50,140.80)**

DETERMINACION DE LA REDUCCION ISR

Límite ingresos 423 VSMG **(1)** (89.62 * 423 * 30.4 * 6) - INGRESO EXENTO (89.62* 20 * 30.4 * 6 * 6)	4,953,046.46
Total ingresos período - Ingreso exento (89.62* 20 * 30 .4 * 6 * 6)	10,529,787.44
Igual proporción	**47%**
Impuesto causado	1,955,304.81
por:	
Proporción	47%
igual:	
Impuesto causado sujeto a la reducción	**919,744.64**

Continúa...

(1) UMA publicada en el D.O.F. del 8 de enero de 2021

por:	
Tasa	30%
igual:	
Reducción ISR	**275,923.39**

CASO 3
PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA MORAL CON ACTIVIDAD DE AUTOTRANSPORTE PUBLICO DE CARGA COORDINADO
(Capítulo VII del Título II de la LISR)
Pago de junio de 2021

Datos:

Transportes del Centro, S.A. de C.V. con R.F.C. TAC-950606-L90 y con domicilio fiscal el de Martillo No. 120, Col. Artes Gráficas, Ciudad de México, tuvo los siguientes movimientos de enero a junio de 2021.

Mes	**Registro de Ingresos Efectivamente Cobrados**			
	Venta de Servicios de Carga	**Anticipos por Servicios de Carga**	**Venta de Servicio Carga Federal**	**Total**
Enero	608,000.00	50,000.00	500,000.00	**1’158,000.00**
Febrero	520,150.00	12,500.00	400,000.00	**932,650.00**
Marzo	450,800.00	2,850.00	770,000.00	**1’223,650.00**
Abril	508,800.00	21,250.00	1’190,000.00	**1’720,050.00**
Mayo	615,800.00	11,250.00	1’050,000.00	**1’677,050.00**
Junio	408,800.00	600.00	1’030,000.00	**1’439,400.00**
Totales	**3’112,350.00**	**98,450.00**	**4’940,000.00**	**8’150,800.00**

Nota: Los ingresos son tasa 16% para efectos del IVA.

Otros Datos:

Pagos provisionales de ISR de enero a mayo efectivamente pagados:	**$ 666,800.00**
UMA ejercicio 2021:	**$89.62**
Retención de IVA:	**$ 326,032.00**

Registro de deducciones sin IVA que cumplen con requisitos fiscales para efectos de deducción en el ISR

Mes	Sueldos	IMSS SAR INFONAVIT	Impuestos Locales	Previsión Social	Seguros de Vida Tripulación	Talachas y comidas (Facilidades Administrativas)	Total Pagado
Enero	201,000.00	72,360.00	6,030.00	20,100.00	60,500.00	76,600.00	**436,590.00**
Febrero	202,500.00	72,900.00	6,075.00	20,250.00	61,500.00	74,000.00	**437,225.00**
Marzo	204,600.00	73,656.00	6,138.00	20,460.00	60,500.00	66,750.00	**432,104.00**
Abril	201,000.00	72,360.00	6,030.00	20,100.00	62,500.00	76,680.00	**438,670.00**
Mayo	350,000.00	126,000.00	10,500.00	35,000.00	70,500.00	66,700.00	**658,700.00**
Junio	201,150.00	72,414.00	6,034.50	20,115.00	60,500.00	66,680.00	**426,893.50**
Totales	**1’360,250.00**	**489,690.00**	**40,807.50**	**136,025.00**	**376,000.00**	**427,410.00**	**2’830,182.50**

Registro de deducciones con IVA que cumplen con requisitos fiscales para efectos de deducción en el ISR

Mes	Luz	Teléfono	Mantenimiento Camiones	Gasolinas y Diesel	Subtotal	IVA	Total Pagado
Enero	18,500.00	21,500.00	180,000.00	150,600.00	**370,600.00**	59,296.00	**429,896.00**
Febrero	18,500.00	22,300.00	150,000.00	180,600.00	**371,400.00**	59,424.00	**430,824.00**
Marzo	19,800.00	25,500.00	320,000.00	170,500.00	**535,800.00**	85,728.00	**621,528.00**
Abril	18,600.00	24,100.00	120,000.00	178,500.00	**341,200.00**	54,592.00	**395,792.00**
Mayo	19,620.00	20,100.00	160,000.00	186,800.00	**386,520.00**	61,843.20	**448,363.20**
Junio	20,150.00	23,800.00	320,500.00	190,500.00	**554,950.00**	88,792.00	**643,742.00**
Totales	**115,170.00**	**137,300.00**	**1’250,500.00**	**1,057,500.00**	**2,560,470.00**	**409,675.20**	**2’970,145.20**

Registro de Inversiones

En el mes de enero la empresa compró un Trailer marca Volvo con un costo de $ 1’750,000.00 más IVA, el cual se empezó a depreciar al 25% a partir del mes de febrero.

INPC PROYECTADOS:	
Enero 2021	109.8002
Junio 2021	110.1055

Se Pide:

Calcular el pago provisional del mes de junio por la actividad de transporte.

Solución:

I. Determinación de la depreciación fiscal del Trailer Volvo.

MOI (A)	**% Depreciación (B)**	**Depreciación Anual (A) × (B) = ©**	**Depreciación Mensual ©/12 = (D)**	**Depreciación Meses utilización (D) × 5**
1’750,000.00	25%	**437,500.00**	**36,458.33**	**182,291.67**

Determinación del factor de actualización:

$$\textbf{FA} = \frac{\text{INPC Junio 2021}}{\text{INPC Enero 2021}} = \frac{110.1055}{109.8002} = \mathbf{1.0027}$$

Depreciación Contable	**FA**	**Depreciación Fiscal**
182,291.67	1.0027	182,783.85

II. Determinación del Pago Provisional de junio de 2021.

Ingresos acumulables de enero a junio 2021		8,150,800.00
menos:		
Deducciones Autorizadas:		
Deducciones sin IVA (incluye facilidades de comprobación)	2’830,182.50	
Deducciones con IVA	2’560,470.00	
Depreciación fiscal	182,783.85	
Total de Deducciones		**5,573,436.35**

Continúa...

igual a:	
Utilidad Fiscal antes de Pérdidas Fiscales	**2,577,363.65**
menos:	
Pérdidas Fiscales	0.00
igual a:	
Utilidad base para Pago Provisional	**2,577,363.65**
por:	
Tasa ISR Artículo 9 LISR (30%)	**773,209.09**
menos:	
Pagos provisionales de enero a mayo	666,800.00
igual a:	
Pago provisional de ISR a enterar (1)	**$ 106,409.09**

III. Determinación del Pago Provisional del mes de junio de 2021, por la deducción conforme a Facilidades de Comprobación (Resolución de Facilidades Administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2020).

Talachas y comidas (facilidades administrativas) (2)	**427,410.00**
por:	
Tasa Reglas 2.3 y 3.3. (16%)	**68,385.60**
menos:	
Pagos provisionales de enero a mayo	57,716.80
igual a:	
Pago provisional a enterar	**10,668.80**

(1) Se podrá acreditar estímulo fiscal de IEPS por adquisición de diésel, según artículo 16, apartado A, fracción IV, LIF 2021 y por cuotas de peaje de carreteras según artículo 16, apartado A, fracción V, LIF 2021.

(2) No deben exceder del 8% de los Ingresos Propios de la Actividad.

CASO 4
PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA FISICA CON "ACTIVIDAD EMPRESARIAL" que tributa en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la LISR (Pago provisional de junio 2021)

Datos:

El Sr. Pedro Padilla Alvarez con actividad de venta de computadoras durante el período de enero a junio de 2021 obtuvo los siguientes ingresos y deducciones.

Ingresos

Factura	Fecha de Expedición	Monto	IVA	Total	Fecha de Cobro
320	11-Ene-21	220,000.00	35,200.00	**255,200.00**	20-Ene-21
321	11-Ene-21	320,000.00	51,200.00	**371,200.00**	1-Feb-21
322	15-Feb-21	325,000.00	52,000.00	**377,000.00**	20-Feb-21
323	16-Feb-21	228,000.00	36,480.00	**264,480.00**	1-Mar-21
324	16-Mar-21	320,150.00	51,224.00	**371,374.00**	1-Abr-21
325	17-Abr-21	330,240.00	52,838.40	**383,078.40**	20-May-21
326	18-May-21	180,000.00	28,800.00	**208,800.00**	20-May-21
327	2-Jun-21	125,000.00	20,000.00	**145,000.00**	15-Jun-21
328	6-Jun-21	610,000.00	97,600.00	**707,600.00**	15-Jun-21
Totales		**2’658,390.00**	**425,342.40**	**3’083,732.40**	

Deducciones

Fecha	Concepto	Monto	IVA	Total
15-Mar-21	Papelería	45,000.00	7,200.00	52,200.00
15-Mar-21	Gasolina	32,000.00	5,120.00	37,120.00
16-Abr-21	Partes Computadoras	400,000.00	64,000.00	464,000.00
17-May-21	Partes Computadoras	325,000.00	52,000.00	377,000.00
1-Jun-21	Partes Computadoras	425,000.00	68,000.00	493,000.00
6-Jun-21	Mantenimiento automóvil	7,000.00	1,120.00	8,120.00
20-Jun-21	Partes Computadoras	425,000.00	68,000.00	493,000.00
Totales		**1’659,000.00**	**265,440.00**	**1’924,440.00**

Nota: Los gastos se pagaron con cheque para abono en cuenta del beneficiario, en la fecha de su expedición y fueron cobrados; y en el caso de gasolina se pagó con monedero electrónico.

Inversiones

Fecha	Concepto	Monto	IVA	Total
30-Jun-20	Camioneta Dodge Cheyenne	195,000.00	31,200.00	226,200.00

INPC:

Junio 2020	106.7430	Pérdida fiscal 2020	$ 30,000.00
Diciembre 2020	109.2710		
Junio 2021	110.2710	Pagos Provisionales ISR enero a mayo	$ 248,000.00

Se pide:

Calcular el pago provisional del mes de junio de 2021.

Solución:

I. Determinación de los Ingresos Acumulables.

Recibo	Fecha de Cobro	Monto	IVA
320	20-Ene-21	220,000.00	35,200.00
321	1-Feb-21	320,000.00	51,200.00
322	20-Feb-21	325,000.00	52,000.00
323	1-Mar-21	228,000.00	36,480.00
324	1-Abr-21	320,150.00	51,224.00
325	20-May-21	330,240.00	52,838.40
326	20-May-21	180,000.00	28,800.00
327	15-Jun-21	125,000.00	20,000.00
328	15-Jun-21	610,000.00	97,600.00
Totales		**2’658,390.00**	**425,342.40**

II. Determinación de las Deducciones Autorizadas.

Determinación de la depreciación de camioneta:

MOI (A)	% Deprecia-ción (B)	Depreciación Anual (A) × (B) = ©	Depreciación Mensual ©/12 = (D)	Depreciación Meses utilización (D) × 6
195,000.00	25%	48,750.00	4,062.50	24,375.00

Determinación del Factor de Actualización:

$$\mathbf{FA} = \frac{\text{INPC Junio 2021}}{\text{INPC Junio 2020}} = \frac{110.1055}{106.7430} = \mathbf{1.0315}$$

Depreciación Contable	FA	Depreciación Fiscal
24,375.00	1.0315	25,142.81

Deducciones del período

Fecha	Concepto	Monto	IVA
15-Mar-21	Papelería	45,000.00	7,200.00
15-Mar-21	Gasolina	32,000.00	5,120.00
16-Abr-21	Partes Computadoras	400,000.00	64,000.00
17-May-21	Partes Computadoras	325,000.00	52,000.00
1-Jun-21	Partes Computadoras	425,000.00	68,000.00
6-Jun-21	Mantenimiento automóvil	7,000.00	1,120.00
20-Jun-21	Partes Computadoras	425,000.00	68,000.00
30-Jun-21	Depreciación Fiscal	25,142.81	
Total Deducciones		**1,684,186.69**	**265,440.00**

III. Actualización de la Pérdida Fiscal 2020.

Pérdida Fiscal 2020 Histórica $ 30,000.00

por:

$$\textbf{FA} = \frac{\text{INPC Dic 2020}}{\text{INPC Jul 2020}} = \frac{109.2710}{107.4440} = \mathbf{1.0170}$$

igual a:

Pérdida Fiscal 2020 Actualizada (1ra. Actualización) **30,510.00**

Pérdida Fiscal 2020 Actualizada. 30,510.00

por:

$$\text{FA} = \frac{\text{INPC Jun 2021}}{\text{INPC Dic 2020}} = \frac{110.1055}{109.2710} = \mathbf{1.0076}$$

igual a:

Pérdida Fiscal 2020 Actualizada (2da.Actualización) **30,741.88**

IV. Determinación del Pago Provisional de junio de 2021.

Ingresos de enero a junio efectivamente cobrados	2’658,390.00
menos:	
Deducciones Autorizadas	1’684,142.81
igual a:	
Utilidad Fiscal Determinada	**974,247.19**
menos:	
Pérdida Fiscal	30,741.88
igual a:	
Base para Pago Provisional	**943,505.31**

V. Determinación del IVA junio 2021.

IVA causado	117,600.00
menos:	
IVA Acreditable	137,120.00
IVA Retenido	0.00
igual a:	
IVA por Pagar o (Favor)	**(19,520.00)**

VI. Cálculo del ISR.

Base Gravable	943,410.05
menos:	
Límite Inferior	649,690.03
igual a:	
Excedente	**293,815.28**
por:	
% sobre el excedente	34.00%
igual a:	
Impuesto Marginal	**99,897.20**
más:	
Cuota Fija	169,472.16
igual a:	
Impuesto Art. 96 LISR (Anexo 8 RMF 2021)	**269,369.36**

Continúa...

menos:
Pagos Provisionales 248,000.00
igual a:
Total ISR a Cargo o (Favor) 21,369.36

CASO 5
PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA FISICA CON ACTIVIDAD DE “SERVICIOS PROFESIONALES”
(Sección I del Capítulo II Título IV de la LISR). Pago de junio de 2021

Datos:

El Ing. Enrique López Caste con actividad de asesor mecánico durante el período de enero a junio de 2021 obtuvo los siguientes ingresos y deducciones.

Ingresos

Recibo	Fecha de Expedición	Monto	IVA	Total	ISR Retenido	IVA Retenido al 10.67%	Fecha de Cobro
101	15-Ene-21	15,000.00	2,400.00	**17,400.00**	1,500.00	1,600.50	20-Ene-21
102	16-Ene-21	16,500.00	2,640.00	**19,140.00**	1,650.00	1,760.55	1-Feb-21
103	10-Feb-21	13,500.00	2,160.00	**15,660.00**	1,350.00	1,440.45	20-Feb-21
104	15-Feb-21	16,850.00	2,696.00	**19,546.00**	1,685.00	1,797.90	1-Mar-21
105	15-Mar-21	21,500.00	3,440.00	**24,940.00**	2,150.00	2,294.05	1-Abr-21
106	16-Abr-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	20-May-21
107	17-May-21	45,000.00	7,200.00	**52,200.00**	4,500.00	4,801.50	20-May-21
108	1-Jun-21	36,500.00	5,840.00	**42,340.00**	3,650.00	3,894.55	15-Jun-21
109	6-Jun-21	18,500.00	2,960.00	**21,460.00**	1,850.00	1,973.95	15-Jun-21
110	20-Jun-21	21,500.00	3,440.00	**24,940.00**	2,150.00	2,294.05	1-Jul-21
Totales		**234,850.00**	**37,576.00**	**272,426.00**	**23,485.00**	**25,058.50**	

Deducciones

Fecha	Concepto	Monto	IVA	Total
15-Mar-21	Papelería	15,000.00	2,400.00	17,400.00
15-Mar-21	Gasolina	10,000.00	1,600.00	11,600.00
16-Abr-21	Honorarios a profesionistas	15,000.00	2,400.00	17,400.00
17-May-21	Libros (Manuales Mecánicos)	2,000.00	0.00	2,000.00
1-Jun-21	Honorarios a profesionistas	5,500.00	880.00	6,380.00
6-Jun-21	Mantenimiento Automóvil	3,500.00	560.00	4,060.00
20-Jun-21	Libros (Manuales Mecánicos)	2,850.00	0.00	2,850.00
Totales		**53,850.00**	**7,840.00**	**61,690.00**

Nota: Los gastos se pagaron con cheque para abono en cuenta del beneficiario, en la fecha de su expedición y fueron cobrados; por lo que respecta a la gasolina se pagó con tarjeta de crédito.

Inversiones

Fecha	Concepto	Monto	IVA	Total
30-Dic-20	VW Sedán Color Rojo	85,000.00	13,600.00	98,600.00

INPC

Diciembre 2020	109.2710	Pagos Provisionales de enero a mayo	$ 0.00
Junio 2021	110.1055 Proyectado		

Se pide:

Calcular el pago provisional del mes de junio de 2021.

Solución:

I. Determinación de los ingresos acumulables.

Recibo	Fecha de Cobro	Monto	IVA	Total	ISR Retenido	IVA Retenido al 10.67%
101	20-Ene-21	15,000.00	2,400.00	17,400.00	1,500.00	1,600.50
102	1-Feb-21	16,500.00	2,640.00	19,140.00	1,650.00	1,760.55
103	20-Feb-21	13,500.00	2,160.00	15,660.00	1,350.00	1,440.45
104	1-Mar-21	16,850.00	2,696.00	19,546.00	1,685.00	1,797.90
105	1-Abr-21	21,500.00	3,440.00	24,940.00	2,150.00	2,294.05
106	20-May-21	30,000.00	4,800.00	34,800.00	3,000.00	3,201.00
107	20-May-21	45,000.00	7,200.00	52,200.00	4,500.00	4,801.50
108	15-Jun-21	36,500.00	5,840.00	42,340.00	3,650.00	3,894.55
109	15-Jun-21	18,500.00	2,960.00	21,460.00	1,850.00	1,973.95
Totales		**213,350.00**	**34,136.00**	**247,486.00**	**21,335.00**	**22,764.45**

II. Determinación de las Deducciones Autorizadas.

Determinación de la depreciación del automóvil:

MOI (A)	% Depreciación (B)	Depreciación Anual (A) × (B) = ©	Depreciación Mensual ©/12 = (D)	Depreciación Meses utilización (D) × 6
85,000.00	**25.00%**	**21,250.00**	**1,770.83**	**10,625.00**

Determinación del Factor de Actualización:

$$\textbf{FA} = \frac{\text{INPC Junio 2021}}{\text{INPC Dic 2020}} = \frac{110.1055}{109.2710} = \textbf{1.0076}$$

Depreciación Contable	FA	Depreciación Fiscal
10,625.00	**1.0076**	**10,705.75**

Deducciones del período.

Fecha	Concepto	Monto	IVA
15-Mar-21	Papelería	15,000.00	2,400.00
15-Mar-21	Gasolina	10,000.00	1,600.00
16-Abr-21	Honorarios a profesionistas	15,000.00	2,400.00
17-May-21	Libros (Manuales Mecánicos)	2,000.00	0.00
1-Jun-21	Honorarios a profesionistas	5,500.00	880.00
6-Jun-21	Mantenimiento Automóvil	3,500.00	560.00
20-Jun-21	Libros (Manuales Mecánicos)	2,850.00	0.00
30-Jun-21	Depreciación Fiscal	10,705.75	
Total Deducciones		**64,555.75**	**7,840.00**

III. Determinación del IVA junio 2021.

IVA causado	8,800.00
menos:	
IVA Acreditable	1,440.00
IVA Retenido	5,868.50
igual a:	
IVA por Pagar o (Favor)	**1,491.50**

IV. Cálculo del ISR.

Honorarios	213,350.00
menos:	
Deducciones Autorizadas	64,555.75
igual a:	
Base Gravable	**148,794.25**
menos:	
Límite Inferior	80,228.83
igual a:	
Excedente	**68.505.42**
por:	
% Sobre el Excedente	21.36%
igual a:	
Impuesto Marginal	**14,632.76**
más:	
Cuota Fija	8,502.72

Continúa...

igual a:	
Impuesto Art. 96 LISR (1)	**23,135.48**
menos:	
ISR Retenido	21,335.00
menos:	
Pagos provisionales enero a mayo	0.00
igual a:	
Total ISR a Cargo o (Favor)	**1,800.48**

(1) Anexo 8 RMF-2021

CASO 6
REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL

Datos:

La señora Perla Cienfuegos Sánchez es propietaria de una papelería, a partir del 1 de enero de 2014 tributa en el Régimen de Incorporación Fiscal.

A continuación un ejemplo por el año 2021.

	1er. Bimestre	IVA	2do. Bimestre	IVA	3er. Bimestre	IVA
INGRESOS:						
Cobrados por venta de papelería	**146,746.00**	**23,479.36**	**136,420.00**	**21,827.20**	**150,800.00**	**24,128.00**
EROGACIONES:						
Compra de papelería	119,300.00	19,088.00	109,136.00	17,461.76	120,640.00	19,302.40
Sueldos	10,000.00		10,000.00		10,000.00	
IMSS	2,000.00		2,000.00		2,000.00	
SAR	200.00		200.00		200.00	
INFONAVIT	500.00		500.00		500.00	
Impuesto Sobre Nóminas	300.00		300.00		300.00	
Adquisición de computadora	9,000.00	1,440.00				
Adquisición de impresora	3,000.00	480.00				
Renta	8,000.00	1,280.00	8,000.00	1,280.00	8,000.00	1,280.00
Honorarios	3,000.00	480.00	3,000.00	480.00	3,000.00	480.00
TOTAL EROGACIONES	**155,300.00**	**22,768.00**	**133,136.00**	**19,221.76**	**144,640.00**	**21,062.40**

Continúa...

	4to. Bimestre	IVA	5to. Bimestre	IVA	6to. Bimestre	IVA
INGRESOS:						
Cobrados por venta de papelería	**215,300.00**	**34,448.00**	**350,800.00**	**56,128.00**	**160,400.00**	**25,664.00**
EROGACIONES:						
Compra de papelería	172,240.00	27,558.40	284,148.00	45,463.68	129,300.00	20,688.00
Sueldos	10,000.00		10,000.00		10,000.00	
IMSS	2,000.00		2,000.00		2,000.00	
SAR	200.00		200.00		200.00	
INFONAVIT	500.00		500.00		500.00	
Impuesto Sobre Nóminas	300.00		300.00		300.00	
Adquisición de computadora						
Adquisición de impresora						
Renta	8,000.00	1,280.00	8,000.00	1,280.00	8,000.00	1,280.00
Honorarios	3,000.00	480.00	3,000.00	480.00	3,000.00	480.00
TOTAL EROGACIONES	**196,240.00**	**29,318.40**	**308,148.00**	**47,223.68**	**153,300.00**	**22,448.00**

REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL
CALCULO BIMESTRAL DE ISR 2021

CONCEPTO	**1er. Bimestre**	**2do. Bimestre**	**3er. Bimestre**
Total de Ingresos	**146,746.00**	**136,420.00**	**150,800.00**
Menos:			
Deducciones	**155,300.00**	**133,136.00**	**144,640.00**
Menos:			
Deducción Pérdida	**0.00**	**3,284.00**	**5,270.00**
Igual:			
BASE GRAVABLE	(8,554.00)	**0.00**	**890.00**
Menos:			
Límite Inferior	0.00	0.00	0.01
Igual a:			
Excedente	0.00	0.00	889.99
Por:			
% sobre el Excedente	0.00%	0.00%	1.92%
Igual a:			
IMPUESTO S/EXCEDENTE	**0.00**	**0.00**	**17.09**
Más:			
Cuota Fija	0.00	0.00	0.00
Igual a:			
IMPUESTO CAUSADO ART. 111 LISR **(Anexo 8 RMF 2021)**	**0.00**	**0.00**	**17.09**
Menos:			
Reducción de ISR al 40% **(Art. 111) (1)**	0.00	0.00	6.84
Igual a:			
ISR A PAGAR 2021	**0.00**	**0.00**	**10.25**

Continúa...

REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL CALCULO BIMESTRAL DE ISR 2021

CONCEPTO	**4to. Bimestre**	**5to. Bimestre**	**6to. Bimestre**
Total de Ingresos	**215,300.00**	**350,800.00**	**160,400.00**
Menos:			
Deducciones	**196,240.00**	**308,148.00**	**153,300.00**
Menos:			
Deducción Pérdida	**0.00**	**0.00**	**0.00**
Igual:			
BASE GRAVABLE	**19,060.00**	**42,652.00**	**7,100.00**
Menos:			
Límite Inferior	10,941.85	6,445.81	0.00
Igual a:			
Excedente	8,118.15	36,206.19	7,100.00
Por:			
% Sobre el Excedente	10.88%	6.40%	1.92%
Igual a:			
IMPUESTO S/EXCEDENTE	**883.25**	**2,317.19**	**136.32**
Más:			
Cuota Fija	642.52	123.80	0.00
Igual a:			
IMPUESTO CAUSADO Art. 111 LISR **(Anexo 8 RMF 2021)**	**1,525.77**	**2,440.99**	**136.32**
Menos:			
Reducción de ISR al 40% **(Art. 111) (1)**	610.31	976.39	54.53
Igual a:			
ISR a Pagar 2021	**915.46**	**1,464.60**	**81.79**

CALCULO BIMESTRAL DEL IVA, CONSIDERANDO EL ESTIMULO CONTENIDO EN EL ART. 23 DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION PARA 2021

TODAS LAS OPERACIONES (POR INGRESOS) SE REALIZARON CON EL PUBLICO EN GENERAL

Ingresos Cobrados	**170,225.36**	**158,247.20**	**174,928.00**	**249,748.00**	**406,928.00**	**186,064.00**
Por:						
Porcentaje de tabla del Art. 23 de la LIF para 2020	2%	2%	2%	2%	2%	2%
Igual a:						
IVA a Cargo	**3,404.51**	**3,164.94**	**3,498.56**	**4,994.96**	**8,138.56**	**3,721.28**
Menos:						
Reducción del IVA al 50%. Art. 23 de la LIF para 2021 **(2)**	1,361.80	1,265.98	1,399.42	1,997.98	3,255.42	1,488.51
Igual:						
IVA a Pagar	**2,042.70**	**1,898.97**	**2,099.14**	**2,996.98**	**4,883.14**	**2,232.77**

(1) De conformidad con el ARTÍCULO PRIMERO del Decreto publicado en el D.O.F. el 11 de marzo de 2015

(2) De conformidad con el ARTÍCULO SEGUNDO del Decreto publicado en el D.O.F. el 11 de marzo de 2015

CASO 7
PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA FISICA CON ACTIVIDAD DE “ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES” CON DEDUCCIONES AUTORIZADAS (Capítulo III del Título IV de la LISR). Pago de junio de 2021

Datos:

El Sr. Roberto Espinosa Padilla con actividad de Arrendador durante el mes junio de 2021 obtuvo los siguientes ingresos y deducciones:

Ingresos por arrendamiento de locales comerciales

Recibo	Fecha de Expedición	Monto	IVA	Total	ISR Retenido	IVA Retenido al 10.67%	Fecha de Cobro
570	15-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	20-Jun-21
571	15-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	20-Jun-21
572	15-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	20-Jun-21
573	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	30-Jun-21
574	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	30-Jun-21
575	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	30-Jun-21
576	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	30-Jun-21
577	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	30-Jun-21
578	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	30-Jun-21
579	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	1-Jul-21
Totales		**300,000.00**	**48,000.00**	**348,000.00**	**30,000.00**	**32,010.00**	

Deducciones Comprobadas

Fecha	Concepto	Monto	IVA	Total
11-Jun-21	Prima de seguro	15,000.00	2,400.00	**17,400.00**
1-Jun-21	Honorarios a profesionistas	15,000.00	2,400.00	**17,400.00**
15-Jun-21	Mantenimiento Locales	2,000.00	320.00	**2,320.00**
30-Jun-21	Honorarios a profesionistas	5,500.00	880.00	**6,380.00**
30-Jun-21	Mantenimiento Locales	3,500.00	560.00	**4,060.00**
30-Jun-21	Predial	37,000.00	0.00	**37,000.00**
Totales		**78,000.00**	**6,560.00**	**84,560.00**

Nota: Los gastos se pagaron con cheque para abono en cuenta del beneficiario, en la fecha de expedición y fueron cobrados.

Inversiones

Fecha	Concepto	Monto	IVA	Total
31-Dic-02	Locales Comerciales	1’000,000.00	150,000.00	**1’150,000.00**

INPC PROYECTADO:

Junio 2021	110.1055

Se pide:

Calcular el pago provisional del mes de junio de 2021.

Solución:

I. Determinación de los Ingresos Acumulables.

Recibo	Fecha de Cobro	Monto	IVA	Total	ISR Retenido	IVA Retenido al 10.67%
570	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
571	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
572	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
573	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
574	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
575	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
576	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
577	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
578	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
Totales		**270,000.00**	**43,200.00**	**313,200.00**	**27,000.00**	**28,809.00**

II. Determinación de las Deducciones Autorizadas.

Determinación de la Depreciación de Locales Comerciales:

MOI (A)	% Deprecia- ción (B)	Depreciación Anual (A) × (B) = ©	Depreciación Mensual ©/12 = (D)
1’000,000.00	5.00%	**50,000.00**	**4,166.67**

Determinación del Factor de Actualización:

$$FA = \frac{\text{INPC Junio 2021}}{\text{INPC Dic 2002}} = \frac{110.1055}{53.3099} = \mathbf{2.0653}$$

Depreciación Contable	FA	Depreciación Fiscal
4,166.67	2.0690	8,620.83

Deducciones del período

Fecha	Concepto	Monto	IVA	Total
11-Jun-21	Prima de seguro	15,000.00	2,400.00	17,400.00
1-Jun-21	Honorarios a profesionistas	15,000.00	2,400.00	17,400.00
15-Jun-21	Mantenimiento Locales	2,000.00	320.00	2,320.00
30-Jun-21	Honorarios a profesionistas	5,500.00	880.00	6,380.00
30-Jun-21	Mantenimiento Locales	3,500.00	560.00	4,060.00
30-Jun-21	Predial	37,000.00		37,000.00
30-Jun-21	Depreciación Fiscal	8,605.42		8,605.42
Total Deducciones		**86,605.42**	**6,560.00**	**93,165.42**

III. Determinación del IVA junio 2021.

IVA causado	43,200.00
menos:	
IVA Acreditable	6,560.00
IVA Retenido	28,809.00
igual a:	
IVA por Pagar o (Favor)	**7,831.00**

IV. Cálculo del ISR.

Ingresos Cobrados por Arrendamiento	270,000.00
menos:	
Deducciones autorizadas **(1)**	86,605.42
igual a:	
Base Gravable	**183,394.58**
menos:	
Límite Inferior	108,281.68
igual a:	
Excedente	**5,112.90**
por:	
% Sobre el Excedente	34.00%
igual a:	
Impuesto Marginal	**25,538.39**
más:	
Cuota Fija	28,245.36
igual a:	
Impuesto Art. 96 LISR (2)	**53,783.75**
menos:	
ISR Retenido	27,000.00
igual a:	
Total ISR a Cargo o (Favor)	**26,783.75**

(1) Tiene la opción de la deducción opcional (ciega) del 35% más el impuesto predial, que sería más recomendable, como se observa en el siguiente ejemplo.

(2) ANEXO 8 RMF-2021

CASO 8
PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA FISICA CON ACTIVIDAD DE "ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES" CON DEDUCCION CIEGA (Capítulo III del Título IV de la LISR)

Datos:

El Sr. Roberto Espinosa Padilla con actividad de Arrendador durante el mes de junio de 2021 obtuvo los siguientes ingresos y deducciones:

Ingresos por arrendamiento de locales comerciales

Recibo	Fecha de Expedición	Monto	IVA	Total	ISR Retenido	IVA Retenido al 10.67%	Fecha de Cobro
570	15-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	20-Jun-21
571	15-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	20-Jun-21
572	15-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	20-Jun-21
573	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	30-Jun-21
574	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	30-Jun-21
575	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	30-Jun-21
576	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	30-Jun-21
577	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	30-Jun-21
578	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	30-Jun-21
579	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00	1-Jul-21
Totales		**300,000.00**	**48,000.00**	**348,000.00**	**30,000.00**	**32,010.00**	

Deducciones Comprobadas

Fecha	Concepto	Monto	IVA	Total
11-Jun-21	Prima de seguro	15,000.00	2,400.00	17,400.00
1-Jun-21	Honorarios a profesionistas	15,000.00	2,400.00	17,400.00
15-Jun-21	Mantenimiento Locales	2,000.00	320.00	2,320.00
30-Jun-21	Honorarios a profesionistas	5,500.00	880.00	6,380.00
30-Jun-21	Mantenimiento Locales	3,500.00	560.00	4,060.00
30-Jun-21	Predial	37,000.00	0.00	37,000.00
Totales		78,000.00	6,560.00	84,560.00

Nota: Los gastos se pagaron con cheque para abono en cuenta del beneficiario en la fecha de expedición y fueron cobrados.

Inversiones

Fecha	Concepto	Monto	IVA	Total
31-Dic-02	Locales Comerciales	1’000,000.00	150,000.00	**1’150,000.00**

INPC PROYECTADO:

Junio 2021	110.1055

Se pide:

Calcular el pago provisional del mes de junio de 2021.

Solución:

I. Determinación de los Ingresos Acumulables.

Recibo	Fecha de Cobro	Monto	IVA	Total	ISR Retenido	IVA Retenido al 10.67%
570	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
571	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
572	20-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
573	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
574	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
575	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
576	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
577	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
578	30-Jun-21	30,000.00	4,800.00	**34,800.00**	3,000.00	3,201.00
Totales		**270,000.00**	**43,200.00**	**313,200.00**	**27,000.00**	**28,809.00**

II. Determinación de las Deducciones Autorizadas.

Deducciones del período:

Fecha	Concepto	Monto	IVA	Total
30-Jun-21	Predial	37,000.00	0.00	**37,000.00**
30-Jun-21	Deducción opcional al 35% (sobre Ingresos cobrados)	94,500.00	0.00	**94,500.00**
Total Deducciones		**131,500.00**	**0.00**	**131,500.00**

III. Determinación del IVA junio 2021.

Fecha	Concepto	IVA
11-Jun-21	Prima de seguro	2,400.00
1-Jun-21	Honorarios a profesionistas	2,400.00
15-Jun-21	Mantenimiento Locales	320.00
30-Jun-21	Honorarios a profesionistas	880.00
30-Jun-21	Mantenimiento Locales	560.00
Total		**6,560.00**

IVA causado	43,200.00
menos:	
IVA Acreditable	6,560.00
IVA Retenido	28,809.00
igual a:	
IVA por Pagar o (Favor)	**7,831.00**

IV. Cálculo del ISR.

Ingresos Cobrados por Arrendamiento	270,000.00
menos:	
Deducciones Autorizadas	131,500.00
igual a:	
BASE GRAVABLE	**138,500.00**
menos:	
Límite Inferior	80,288.83
igual a:	
EXCEDENTE	**58,211.17**

Continúa...

por:	
% sobre el Excedente	21.36%
igual a:	
IMPUESTO MARGINAL	**19,791.00**
más:	
Cuota Fija	8,502.72
igual a:	
IMPUESTO Art. 96 LISR (1)	**28,293.72**
menos:	
ISR retenido	27,000.00
igual a:	
TOTAL ISR A CARGO O (FAVOR)	**1,293.72**

(1) Anexo 8 RMF-2021

CASO 9

PAGO PROVISIONAL DE UNA PERSONA FISICA QUE OBTIENE INGRESOS POR SERVICIOS DE TRANSPORTE TERRESTRE DE PASAJEROS UNICAMENTE A TRAVES DE PLATAFORMAS TECNOLOGICAS

Datos:

El Sr. Jorge Espinoza Cordero con actividad “Servicio de transporte de pasajeros a través de una plataforma tecnológica”, y que percibe ingresos superiores a los $30,000.00 al año, durante el mes de abril de 2021, obtuvo lo siguiente:

Ingresos obtenidos a través de Plataforma	250,000.00
+ IVA cobrado	40,000.00
= Importe Total	**290,000.00**
ISR Retenido por la Plataforma (2.1% sobre el ingreso)	5,250.00
IVA Retenido por la Plataforma (50% del IVA cobrado)	20,000.00
Gastos	113,500.00
+ IVA cobrado	18,160.00
= Importe Total	**131,660.00**

Se pide:

Calcular el pago provisional del mes de abril de 2021

Solución:

I. Cálculo del pago provisional de ISR del mes de abril de 2021.

Ingresos obtenidos mediante intermediarios por servicios terrestres de pasajeros		250,000.00
Ingresos obtenidos mediante intermediarios por entrega de bienes	(+) 0.00	
Ingresos obtenidos directamente del usuario por servicios terrestres de pasajeros	(+) 0.00	
Ingresos obtenidos directamente del usuario por entrega de bienes	(+) 0.00	
Ingresos totales del mes	**(=) 250,000.00**	
Tasa%	(x) 2.10	
ISR Causado	**(=) 5,250.00**	
Retenciones por plataformas tecnológicas	(-) 5,250.00	

Continúa...

ISR a cargo	**(=) 0.00**

II. Determinación del IVA del mes de abril de 2021.

Ingresos obtenidos mediante intermediarios	250,000.00
Ingresos obtenidos directamente del usuario	(+) 0.00
Ingresos totales del mes	**(=) 250,000.00**
Tasa%	(x) 16.00
IVA Causado	**(=) 40,000.00**
IVA de gastos (acreditable)	(-) 18,160.00
Retenciones de IVA por plataforma tecnológica	(-) 20,000.00
IVA a cargo	**(=) 1,840.00**

APENDICE

DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO 2014 RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS MORALES APLICABLES EN 2021

ARTICULO 14. *Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:*

I. *Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.*

Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida fiscal, según corresponda, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente.

Tratándose del segundo ejercicio fiscal, el primer pago provisional comprenderá el primero, el segundo y el tercer mes del ejercicio, y se considerará el coeficiente de utilidad fiscal del primer ejercicio, aun cuando no hubiera sido de doce meses.

Cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad conforme a lo dispuesto en esta fracción, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

II. *La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a la fracción anterior, por los ingresos nominales correspondientes al período comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago y, en su caso, se disminuirán los siguientes conceptos:*

a) *El monto de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el mismo ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. El citado monto de la parti-*

cipación de los trabajadores en las utilidades de las empresas se deberá disminuir, por partes iguales, en los pagos provisionales correspondientes a los meses de mayo a diciembre del ejercicio fiscal. La disminución a que se refiere este inciso se realizará en los pagos provisionales del ejercicio de manera acumulativa y el monto que se disminuya en términos de este párrafo en ningún caso será deducible de los ingresos acumulables del contribuyente, de conformidad con lo previsto en la fracción XXVI del artículo 28 de esta Ley.

Para los efectos del párrafo anterior, la disminución de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas se realizará hasta por el monto de la utilidad fiscal determinada para el pago provisional que corresponda y en ningún caso se deberá recalcular el coeficiente de utilidad determinado en los términos de la fracción I de este artículo.

b) *Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley, disminuirán la utilidad fiscal con el importe de los anticipos y rendimientos que las mismas distribuyan a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el período comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago. Se deberá expedir comprobante fiscal en el que conste el monto de los anticipos y rendimientos distribuidos, así como el impuesto retenido.*

c) *La pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de aplicar contra las utilidades fiscales, sin perjuicio de disminuir dicha pérdida de la utilidad fiscal del ejercicio.*

III. *Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el artículo 9 de esta Ley, sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se le hubiera efectuado al contribuyente en el período, en los términos del artículo 54 de esta Ley.*

Tratándose del ejercicio de liquidación, para calcular los pagos provisionales mensuales correspondientes, se considerará como coeficiente de utilidad para los efectos de dichos pagos provisionales el que corresponda a la última declaración que al término de cada año de calendario el liquidador hubiera presentado o debió haber presentado en los términos del artículo 12 de esta Ley o el que corresponda de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo de la fracción I de este artículo.

Los ingresos nominales a que se refiere este artículo serán los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable. Tratándose de créditos o de operaciones denominados en unidades de inversión, se considerarán ingresos nominales para los efectos de este artículo, los intereses conforme se devenguen, incluyendo el ajuste que *corresponda al principal por estar los créditos u operaciones denominados en dichas unidades.*

Los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de una fusión de sociedades en la que surja una nueva sociedad, efectuarán, en dicho ejercicio, pagos provisionales a partir del mes en el que ocurra la fusión. Para los efectos de lo anterior, el coeficiente de utilidad a que se refiere el primer párrafo de la fracción I de este artículo, se calculará considerando de manera conjunta las utilidades o las pérdidas fiscales y los ingresos de las sociedades que se fusionan. En el caso de que las sociedades que se fusionan se encuentren en el primer ejercicio de operación, el coeficiente se calculará utilizando los conceptos señalados correspondientes a dicho ejercicio. Cuando no resulte coeficiente en los términos de este párrafo, se aplicará lo dispuesto en el último párrafo de la fracción I de este artículo, considerando lo señalado en este párrafo.

Los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de la escisión de sociedades efectuarán pagos provisionales a partir del mes en el que ocurra la escisión, considerando, para ese ejercicio, el coeficiente de utilidad de la sociedad escindente en el mismo. El coeficiente a que se refiere este párrafo, también se utilizará para los efectos del último párrafo de la fracción I de este artículo. La sociedad escindente considerará como pagos provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de dichos pagos que hubiera efectuado en el ejercicio en el que ocurrió la escisión y no se podrán asignar a las sociedades escindidas, aun cuando la sociedad escindente desaparezca.

Los contribuyentes deberán presentar las declaraciones de pagos provisionales siempre que haya impuesto a pagar, saldo a favor o cuando se trate de la primera declaración en la que no tengan impuesto a cargo. No deberán presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de iniciación de operaciones, cuando hubieran presentado el aviso de suspensión de actividades que previene el Reglamento del Código Fiscal de la Federación ni en los casos en que no haya impuesto a cargo ni saldo a favor y no se trate de la primera declaración con esta característica.

Los contribuyentes, para determinar los pagos provisionales a que se refiere el presente artículo, estarán a lo siguiente:

a) *No se considerarán los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que hayan sido objeto de retención por concepto de impuesto sobre la renta ni los ingresos atribuibles a sus establecimientos ubicados en el extranjero que estén sujetos al pago del impuesto sobre la renta en el país donde se encuentren ubicados estos establecimientos.*

b) *Los contribuyentes que estimen que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinar los pagos provisionales es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, podrán, a partir del segundo* *semestre del ejercicio, solicitar autorización para disminuir el monto de los que les correspondan. Cuando con motivo de la autorización para disminuir los pagos provisionales resulte que los mismos se hubieran cubierto en cantidad menor a la que les hubiera correspondido en los términos de este artículo de haber tomado los datos relativos al coeficiente de utilidad de la declaración del ejercicio en el cual se disminuyó el pago, se cubrirán recargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que les hubieran correspondido.*

ARTICULO 15. *Los contribuyentes sujetos a un procedimiento de concurso mercantil, podrán disminuir el monto de las deudas perdonadas conforme al convenio suscrito con sus acreedores reconocidos, en los términos establecidos en la Ley de Concursos Mercantiles, de las pérdidas pendientes de disminuir que tengan en el ejercicio en el que dichos acreedores les perdonen las deudas citadas. Cuando el monto de las deudas perdonadas sea mayor a las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, la diferencia que resulte no se considerará como ingreso acumulable, salvo que la deuda perdonada provenga de transacciones efectuadas entre y con partes relacionadas a que se refiere el artículo 179 de esta Ley.*

ARTICULO 72. *Se consideran coordinados, a las personas morales que administran y operan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con la actividad del autotransporte terrestre de carga o de pasajeros y cuyos integrantes realicen actividades de autotransporte terrestre de carga o pasajeros o complementarias a dichas actividades y tengan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con dichas actividades.*

Los coordinados cumplirán con las obligaciones establecidas en esta Ley, aplicando al efecto lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma, de acuerdo a lo siguiente:

I. *Calcularán y enterarán, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 106 de esta Ley. Al resultado obtenido conforme a esta fracción se le aplicará la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.*

II. *Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio de cada uno de sus integrantes, determinarán la utilidad gravable del ejercicio aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 109 de esta Ley. A la utilidad gravable determinada en los términos de esta fracción, se le aplicará la tarifa del artículo 152 de la presente Ley, tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.*

Contra el impuesto que resulte a cargo en los términos del párrafo anterior, se podrán acreditar los pagos provisionales efectuados por el coordinado.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán las personas morales durante el mes de marzo del año siguiente, ante las oficinas autorizadas, excepto cuando se trate de personas morales, cuyos integrantes por los cuales cumpla con sus obligaciones fiscales sólo sean personas físicas, en cuyo caso la declaración se presentará en el mes de abril del año siguiente.

Las personas físicas o morales, que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto de varios coordinados de los cuales son integrantes, en lugar de aplicar lo dispuesto en el primer párrafo de esta fracción, podrán optar porque cada coordinado de los que sean integrantes efectúe por su cuenta el pago del impuesto sobre la renta, respecto de los ingresos que obtengan del coordinado de que se trate, aplicando a la utilidad gravable a que se refiere el párrafo anterior la tasa establecida en el artículo 9 de esta Ley, tratándose de personas morales o la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo152 de la misma en el caso de personas físicas. Dicho pago se considerará como definitivo. Una vez ejercida la opción a que se refiere este párrafo, ésta no podrá variarse durante el período de cinco ejercicios contados a partir de aquél en el que se empezó a ejercer la opción citada. La opción a que se refiere este párrafo también la podrán aplicar las personas físicas o morales que sean integrantes de un solo coordinado.

III. *Efectuarán por cuenta de sus integrantes las retenciones y el entero de las mismas y, en su caso, expedirán las constancias de dichas retenciones, cuando esta Ley o las demás disposiciones fiscales obliguen a ello, así como el comprobante fiscal correspondiente.*

IV. *Llevarán un registro por separado de los ingresos, gastos e inversiones, de las operaciones que realicen por cuenta de cada uno de sus integrantes, cumpliendo al efecto con lo establecido en las disposiciones de esta Ley y en las del Código Fiscal de la Federación. En el caso de las liquidaciones que se emitan en los términos del sexto párrafo del artículo 73 de esta Ley, el registro mencionado se hará en forma global.*

V. *Expedir y recabar los comprobantes fiscales de los ingresos que perciban y de las erogaciones que se efectúen, de las operaciones que realicen por cuenta de cada uno de sus integrantes, cumpliendo al efecto con lo establecido en esta Ley y en las demás disposiciones fiscales.*

VI. *Proporcionarán a sus integrantes, constancia de los ingresos y gastos, así como el impuesto que el coordinado pagó por cuenta del integrante, a más tardar el 31 de enero de cada año.*

Para los efectos de este artículo, los coordinados cumplirán con sus propias obligaciones y lo harán en forma conjunta por sus integrantes en los casos en que así proceda. Igualmente, el impuesto que determinen por cada uno de *sus integrantes se enterará de manera conjunta en una sola declaración.*

Para los efectos de esta Ley, el coordinado se considerará como responsable del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de sus integrantes, respecto de las operaciones realizadas a través del coordinado, siendo los integrantes responsables solidarios respecto de dicho cumplimiento por la parte que les corresponda.

Para los efectos de este artículo, no se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando los servicios de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros se presten a personas con las cuales los contribuyentes se encuentren interrelacionados en la administración, control y participación de capital, siempre que el servicio final de autotransporte de carga o de pasajeros sea proporcionado a terceros con los cuales no se encuentran interrelacionados en la administración, control o participación de capital, y dicho servicio no se preste conjuntamente con la enajenación de bienes. No se consideran partes relacionadas cuando el servicio de autotransporte se realice entre coordinados o integrantes del mismo.

Cuando las personas físicas realicen actividades en copropiedad y opten por tributar por conducto de coordinados en los términos de este Capítulo, dichos coordinados serán quienes cumplan con las obligaciones fiscales de la copropiedad y se considerarán como representantes comunes de la misma.

ARTICULO 75. *La persona moral que cumpla las obligaciones fiscales por cuenta de sus integrantes en los términos de este Capítulo, además de las obligaciones a que se refiere el artículo anterior, tendrá las siguientes:*

I. *Efectuar por cuenta de sus integrantes las retenciones y el entero de las mismas y, en su caso, expedir las constancias de dichas retenciones, cuando esta Ley o las demás disposiciones fiscales obliguen a ello.*

II. *Llevar un registro por separado de los ingresos, gastos e inversiones, de las operaciones que realicen por cuenta de cada uno de sus integrantes, cumpliendo al efecto con lo establecido en las disposiciones de esta Ley y en las del Código Fiscal de la Federación.*

III. *Emitir y recabar la documentación comprobatoria de los ingresos y de las erogaciones, respectivamente, de las operaciones que realicen por cuenta de cada uno de sus integrantes, cumpliendo al efecto con lo establecido en esta Ley y en las demás disposiciones fiscales.*

Las personas morales a que se refiere este Capítulo deberán estar inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes.

Las personas físicas que se ubiquen en los supuestos señalados en los párrafos décimo segundo y décimo cuarto del artículo anterior deberán estar inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes.

DISPOSICIONES DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS MORALES

En el D.O.F. del 8 de octubre de 2015 se publicó el nuevo Reglamento de la Ley del ISR y los artículos aplicables en pagos provisionales son los siguientes:

> **ARTICULO 10.** *Se calcularán hasta el diezmilésimo el coeficiente de utilidad a que se refiere la fracción I del artículo 14 de la Ley.*
>
> **ARTICULO 13.** *Para efectos del artículo 14, párrafo séptimo, inciso a) de la Ley, los contribuyentes para determinar sus pagos provisionales, podrán no considerar los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero cuando por los mismos se hubiere pagado el impuesto en el país donde se encuentre ubicada la fuente de riqueza, aun cuando no sean atribuibles a sus establecimientos ubicados en el extranjero.*
>
> **ARTICULO 14.** *Para efectos del artículo 14, párrafo séptimo, inciso b) de la Ley, la solicitud de autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales a partir del segundo semestre del ejercicio que corresponda, se presentará a la autoridad fiscal un mes antes de la fecha en la que se deba efectuar el entero del pago provisional que se solicite disminuir. Cuando sean varios los pagos provisionales cuya disminución se solicite, dicha solicitud se deberá presentar un mes antes de la fecha en la que se deba enterar el primero de ellos.*

DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS CON INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES

> **ARTICULO 106.** *Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere esta Sección obtenidos en el período comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en esta Sección correspondientes al mismo período y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido.*
>
> *Al resultado que se obtenga conforme al párrafo anterior, se le aplicará la tarifa que se determine de acuerdo a lo siguiente:*

Se tomará como base la tarifa del artículo 96 de esta Ley, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del período a que se refiere el pago provisional de que se trate, y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. Las autoridades fiscales realizarán las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable y la publicará en el Diario Oficial de la Federación.

Contra el pago provisional determinado conforme a este artículo, se acreditarán los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

Cuando los contribuyentes presten servicios profesionales a las personas morales, éstas deberán retener, como pago provisional, el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los pagos que les efectúen, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes comprobante fiscal en el que conste el monto del impuesto retenido, el cual deberá enterarse, en su caso, conjuntamente con las retenciones señaladas en el artículo 96 de esta Ley. El impuesto retenido en los términos de este párrafo será acreditable contra el impuesto a pagar que resulte en los pagos provisionales de conformidad con este artículo.

Las personas morales obligadas a efectuar la retención podrán optar por no proporcionar el comprobante fiscal a que se refiere el párrafo anterior, siempre que la persona física que preste los servicios profesionales les expida un comprobante fiscal que cumpla con los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación y en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido. En este caso, las personas físicas que expidan el comprobante fiscal podrán considerarlo como comprobante de retención del impuesto y efectuar el acreditamiento del mismo en los términos de las disposiciones fiscales. Lo previsto en este párrafo en ningún caso libera a las personas morales de las obligaciones de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto y la presentación de las declaraciones informativas correspondientes, en los términos de las disposiciones fiscales respecto de las personas a las que les hubieran efectuado dichas retenciones.

ARTICULO 111. *Los contribuyentes personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales, que enajenen bienes o presten servicios por los que no se requiera para su realización título profesional, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en esta Sección, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido de la cantidad de dos millones de pesos.*

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior que inicien actividades, podrán optar por pagar el impuesto conforme a lo establecido en este artículo, cuando estimen que *sus ingresos del ejercicio no excederán del límite a que se refiere el mismo. Cuando en el ejercicio citado realicen operaciones por un período menor de doce meses, para determinar el monto a que se refiere el párrafo anterior, dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprende el período y el resultado se multiplicará por 365 días; si la cantidad obtenida excede del importe del monto citado, en el ejercicio siguiente no se podrá tributar conforme a esta Sección.*

También podrán aplicar la opción establecida en este artículo, las personas físicas que realicen actividades empresariales mediante copropiedad, siempre que la suma de los ingresos de todos los copropietarios por las actividades empresariales que realicen a través de la copropiedad, sin deducción alguna, no excedan en el ejercicio inmediato anterior de la cantidad establecida en el primer párrafo de este artículo y que el ingreso que en lo individual le corresponda a cada copropietario por dicha copropiedad, sin deducción alguna, adicionado de los ingresos derivados de ventas de activos fijos propios de su actividad empresarial del mismo copropietario, en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido del límite a que se refiere el primer párrafo de este artículo. Los contribuyentes que opten por lo dispuesto en este párrafo, podrán nombrar a uno de los copropietarios como representante común para que a nombre de los copropietarios sea el encargado de cumplir con las obligaciones establecidas en esta Sección.

Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de este artículo podrán aplicar lo dispuesto en esta Sección cuando además obtengan ingresos de los señalados en los Capítulos I, III y VI de este Título, siempre que el total de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por las actividades mencionadas, en su conjunto, no excedan de la cantidad a que se refiere el primer párrafo de este artículo.

No podrán pagar el impuesto en los términos de esta Sección:

I. *Los socios, accionistas o integrantes de personas morales o cuando sean partes relacionadas en los términos del artículo 90 de esta Ley, o cuando exista vinculación en términos del citado artículo con personas que hubieran tributado en los términos de esta Sección, a excepción de los siguientes:*

a) *Los socios, accionistas o integrantes de las personas morales previstas en el Título III de esta Ley, siempre que no perciban el remanente distribuible a que se refiere el artículo 80 de este ordenamiento.*

b) *Las personas físicas que sean socios, accionistas o integrantes de las personas morales a que se refiere el artículo 79, fracción XIII de la presente Ley, aún y cuando reciban de dichas personas morales intereses, siempre que el total de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por intereses y por las actividades a que se refiere el primer* *párrafo de este artículo, en su conjunto, no excedan de dos millones de pesos.*

c) *Los socios, accionistas o integrantes de asociaciones deportivas que tributen en términos del Título II de esta Ley, siempre que no perciban ingresos de las personas morales a las que pertenezcan.*

Para los efectos de esta fracción, se considera que no hay vinculación entre cónyuges o personas con quienes se tenga relación de parentesco en los términos de la legislación civil, siempre que no exista una relación comercial o influencia de negocio que derive en algún beneficio económico.

II. *Los contribuyentes que realicen actividades relacionadas con bienes raíces, capitales inmobiliarios, negocios inmobiliarios o actividades financieras, salvo tratándose de aquellos que únicamente obtengan ingresos por la realización de actos de promoción o demostración personalizada a clientes personas físicas para la compra venta de casas habitación o vivienda, y dichos clientes también sean personas físicas que no realicen actos de construcción, desarrollo, remodelación, mejora o venta de las casas habitación o vivienda.*

III. *Las personas físicas que obtengan ingresos a que se refiere este Capítulo por concepto de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución, salvo tratándose de aquellas personas que perciban ingresos por conceptos de mediación o comisión y éstos no excedan del 30% de sus ingresos totales. Las retenciones que las personas morales les realicen por la prestación de este servicio, se consideran pagos definitivos para esta Sección.*

IV. *Las personas físicas que obtengan ingresos a que se refiere este Capítulo por concepto de espectáculos públicos y franquiciatarios.*

V. *Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomisos o asociación en participación.*

VI. *Las personas físicas que presten servicios o enajenen bienes por Internet, a través de las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares a que se refiere la Sección III de este Capítulo, únicamente por los ingresos que perciban por la utilización de dichos medios.*

Los contribuyentes a que se refiere este artículo, calcularán y enterarán el impuesto en forma bimestral, el cual tendrá el carácter de pago definitivo, a más tardar el día 17 de los meses de marzo, mayo, julio, septiembre, noviembre y enero del año siguiente, mediante declaración que presentarán a través de los sistemas que disponga el Servicio de Administración Tributaria en su página de Internet. Para estos efectos, la utilidad fiscal del bimestre de que se trate se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere este artículo obtenidos en dicho bimestre en efectivo, en bienes o en servicios, las deducciones autorizadas en la Ley que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos a que se refiere esta Sección, así como las erogaciones efectivamente realizadas en el mismo período para la adquisición de activos, gastos y cargos diferidos y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Cuando los ingresos percibidos, sean inferiores a las deducciones del período que corresponda, los contribuyentes deberán considerar la diferencia que resulte entre ambos conceptos como deducibles en los períodos siguientes.

Para los efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, en términos de esta Sección, la renta gravable a que se refieren los artículos 123, fracción IX, inciso e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 120 y 127, fracción III de la Ley Federal del Trabajo, será la utilidad fiscal que resulte de la suma de las utilidades fiscales obtenidas en cada bimestre del ejercicio. Para efectos del artículo 122 de la Ley Federal del Trabajo, el plazo para el reparto de las utilidades entre los trabajadores deberá efectuarse dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que deba presentarse en los términos del artículo 112 de esta Ley, la declaración correspondiente al sexto bimestre del ejercicio de que se trate.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.

Para determinar el impuesto, los contribuyentes de esta Sección considerarán los ingresos cuando se cobren efectivamente y deducirán las erogaciones efectivamente realizadas en el ejercicio para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos.

A la utilidad fiscal que se obtenga conforme al sexto párrafo de este artículo, se le aplicará la siguiente:

Límite Inferior	**Límite Superior**	**Cuota Fija**	**% sobre excente de límite inferior**
$ 0.01	$ 1,157.04	$ 0.00	1.92%
$ 1,157.05	$ 9,820.36	$ 22.22	6.40%
$ 9,820.37	$ 17,258.40	$ 576.66	10.88%
$ 17,258.41	$ 20,062.14	$ 1,385.92	16.00%
$ 20,062.15	$ 24,019.88	$ 1,834.52	17.92%
$ 24,019.89	$ 48,444.62	$ 2,543.74	21.36%

$ 48,444.63	$ 76,355.38	$ 7.760.88	23.52%
$ 76,355.39	$ 145,775.00	$ 14,325.48	30.00%
$ 145,775.01	$ 194.366.66	$ 35,151.38	32.00%
$ 194,366.67	$ 583.100.00	$ 50,700.70	34.00%
$ 583,100.01	En Adelante	$ 182,870.04	35.00%

Esta tarifa se actualizará en los términos y condiciones que establece el artículo 152, último párrafo de esta Ley.

El impuesto que se determine se podrá disminuir conforme a los porcentajes y de acuerdo al número de años que tengan tributando en el régimen previsto en esta Sección conforme a la siguiente:

TABLA

REDUCCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN REGIMEN DE INCORPORACION

AÑOS	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
POR LA PRESENTACION DE INFORMACION DE INGRESOS, EROGACIONES Y PROVEEDORES:	100%	90%	80%	70%	60%	50%	40%	30%	20%	10%

Contra el impuesto reducido, no podrá deducirse crédito o rebaja alguno por concepto de exenciones o subsidios.

Los contribuyentes que opten por aplicar lo dispuesto en esta Sección, sólo podrán permanecer en el régimen que prevé la misma, durante un máximo de diez ejercicios fiscales consecutivos. Una vez concluido dicho período, deberán tributar conforme al régimen de personas físicas con actividades empresariales y profesionales a que se refiere la Sección I del Capítulo II del Título IV de la presente Ley.

Para los efectos de este artículo, los contribiuyentes podrán optar por determinar los pagos provisionales aplicando al ingreso acumulable del período de que se trate, el coeficiente de utlidad que corresponda en los términos del artículo 14 de esta Ley, considerando la totalidad de sus ingresos en el período de pago de que se trate. Los contribuyentes que opten por calcular sus pagos provisionales utilizando el coeficiente de utilidad mencionado, deberán considerarlos como pagos provisionales y estarán obligados a presentar declaración del ejercicio. Esta opción no se podrá variar en el ejercicio.

DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2014 RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS CON INGRESOS POR ARRENDAMIENTO

ARTICULO 116. *Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles, efectuarán los pagos provisionales mensuales o trimestrales, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.*

El pago provisional se determinará aplicando la tarifa que corresponda conforme a lo previsto en el tercer párrafo del artículo 106 de esta Ley, a la diferencia que resulte de disminuir a los ingresos del mes o del trimestre, por el que se efectúa el pago, el monto de las deducciones a que se refiere el artículo 115 de la misma, correspondientes al mismo período.

Los contribuyentes que únicamente obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, cuyo monto mensual no exceda de diez salarios mínimos generales vigentes en el Distrito Federal elevados al mes, podrán efectuar los pagos provisionales de forma trimestral.

Tratándose de subarrendamiento, sólo se considerará la deducción por el importe de las rentas del mes o del trimestre que pague el subarrendador al arrendador.

Cuando los ingresos a que se refiere este Capítulo se obtengan por pagos que efectúen las personas morales, éstas deberán retener como pago provisional el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los mismos, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes comprobante fiscal en el que conste el monto del impuesto retenido; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 96 de esta Ley. El impuesto retenido en los términos de este párrafo podrá acreditarse contra el que resulte de conformidad con el segundo párrafo de este artículo.

Las personas morales obligadas a efectuar la retención podrán optar por no proporcionar el comprobante fiscal a que se refiere el párrafo anterior, siempre que la persona física que haya otorgado el uso o goce temporal de bienes les expida un comprobante fiscal que cumpla con los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación y en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido. En este caso, las personas físicas que expidan el comprobante fiscal podrán considerarlo como comprobante de retención del impuesto y efectuar el acreditamiento del mismo en los términos de las disposiciones fiscales. Lo previsto en este párrafo en ningún caso libera a las personas morales de las obligaciones de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto y la presentación de las declaraciones informativas corres-

pondientes, en los términos de las disposiciones fiscales respecto de las personas a las que les hubieran efectuado dichas retenciones.

DISPOSICIONES DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS CON INGRESOS POR ARRENDAMIENTO

ARTICULO 142. *Cuando se trate de los integrantes de una sociedad conyugal, podrán optar que aquel que obtenga mayores ingresos, acumule la totalidad de los ingresos obtenidos por bienes o inversiones en los que ambos sean propietarios o titulares, pudiendo efectuar las deducciones correspondientes a dichos bienes o inversiones.*

En el caso de ascendientes o descendientes menores de edad o incapacitados, en línea recta, que dependan económicamente del contribuyente, que obtengan ingresos gravados por la Ley, menores a los que obtenga el contribuyente del cual dependan, este último podrá optar por acumular a sus ingresos la totalidad de los obtenidos por los ascendientes o descendientes, pudiendo en estos casos efectuar las deducciones que correspondan a los ingresos que acumule.

El integrante de la sociedad conyugal, los ascendientes o descendientes, que opten por no acumular sus ingresos conforme a los párrafos anteriores de este artículo y no tengan obligación de presentar declaración por otro tipo de ingresos, estarán eximidos de solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes en términos del artículo 27 del Código Fiscal de la Federación.

Con independencia de lo dispuesto en el párrafo anterior, tratándose de ingresos por intereses, el integrante de la sociedad conyugal, los ascendientes o descendientes, que sean titulares o cotitulares en las cuentas de las que deriven los intereses, deberán proporcionar a las instituciones integrantes del sistema financiero que paguen los intereses, su clave única de registro de población.

Los contribuyentes podrán nombrar a un representante común para que a nombre de los copropietarios o de los integrantes de la sociedad conyugal, según se trate, sea el encargado de realizar el cálculo y entero de los pagos provisionales del Impuesto.

El representado de la sociedad conyugal que opte por pagar el Impuesto por los ingresos que le corresponda por dicha sociedad conyugal, deberá manifestar esta opción al momento de su inscripción, o bien, mediante la presentación del aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones en términos de los artículos 29 y 30 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

ARTICULO 145. *Para efectos del artículo 92 de la Ley, tratándose de ingresos que deriven de otorgar el uso o goce temporal o de la enajenación de bienes, cuando dichos bienes estén en copropiedad o pertenezcan a los integrantes* *de una sociedad conyugal, deberán presentar sus declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, tanto el representante común como los representados y los integrantes de la sociedad conyugal, por la parte proporcional de ingresos que les correspondan a cada uno, excepto cuando opten por aplicar lo dispuesto en el artículo 142 de este Reglamento.*

Para efectos del párrafo anterior, cada contribuyente podrá deducir la parte proporcional de las deducciones relativas al período por el que se presenta la declaración.

ARTICULO 146. *Para efectos del artículo 92, párrafo último de la Ley, será el representante legal de la sucesión quien efectúe los pagos provisionales del Impuesto y presente la declaración anual correspondiente considerando los ingresos y deducciones en forma conjunta, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 201, párrafo último de este Reglamento.*

Para efectos del artículo 92, párrafo último de la Ley, efectuada la liquidación los herederos o legatarios, que no hubieran ejercido la opción de pago definitivo a que se refiere dicho párrafo, podrán presentar declaración complementaria por los cinco ejercicios anteriores a aquél en que se efectuó la liquidación, en su caso, acumulando a sus demás ingresos la parte proporcional de los ingresos que les haya correspondido de la sucesión por dichos ejercicios y pudiendo acreditar la parte proporcional del Impuesto pagado en cada ejercicio por el representante de la sucesión.

Los ingresos que se acumulen provenientes de la sucesión a que se refiere este artículo, se considerarán que provienen por los conceptos de los cuales los obtuvo la sucesión.

ARTICULO 194. *Los contribuyentes que perciban ingresos de los señalados en el Título IV, Capítulo III de la Ley, podrán calcular el último pago provisional considerando en lugar de los ingresos y de las deducciones del período que corresponda, los del año calendario, aplicando la tarifa del artículo 152 de la Ley y acreditando los pagos provisionales efectuados en el ejercicio, así como las retenciones.*

ARTICULO 196. *Los contribuyentes que opten por efectuar la deducción a que se refiere el artículo 115, párrafo segundo de la Ley, lo deberán hacer por todos los inmuebles por los que otorguen el uso o goce temporal, incluso por aquéllos en los que tengan el carácter de copropietarios, a más tardar en la fecha en la que se presente la primera declaración provisional que corresponda al año de calendario de que se trate, y una vez ejercida no podrá variarse en los pagos provisionales de dicho año, pudiendo cambiarse la opción al presentar la declaración anual del ejercicio al que correspondan.*

ARTICULO 197. *Los contribuyentes al efectuar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 116 de la Ley, harán las deducciones que correspondan en términos del artículo*

115 de la Ley respecto del período por el que se presenta la declaración.

Tratándose de inversiones, los contribuyentes que obtengan ingresos por el otorgamiento por el uso o goce temporal de bienes inmuebles para casa habitación, podrán deducir de los ingresos del período, la cuarta parte de la deducción que corresponda al año calendario. En el caso de contribuyentes que obtengan ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles para uso distinto de casa habitación, podrán deducir de los ingresos del período, la doceava parte de la deducción que corresponda al año de calendario.

Cuando las deducciones no se efectúen dentro del período al que correspondan, se podrán efectuar en los siguientes períodos del mismo ejercicio o al presentar la declaración anual.

En el caso de que los ingresos percibidos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, sean inferiores a las deducciones del período, los contribuyentes podrán considerar la diferencia que resulte entre ambos conceptos, como deducible en los períodos siguientes, siempre y cuando dichas deducciones correspondan al mismo año calendario.

ARTICULO 198. *Los contribuyentes que únicamente perciban ingresos por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles durante el primer año de calendario en que perciban dichos ingresos, estarán obligados a presentar las declaraciones a que se refiere el artículo 116 de la Ley, a partir del período en el que las rentas pactadas o devengadas correspondientes al mismo, excedan de diez salarios mínimos generales vigentes en el Distrito Federal elevados al período de que se trate y continuarán efectuando los pagos provisionales durante los períodos que falten para terminar dicho año de calendario, independientemente del monto de ingresos que por concepto de rentas perciban en esos períodos.*

DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS "DE LOS DEMAS INGRESOS"

ARTICULO 145. *Los contribuyentes que obtengan en forma esporádica ingresos de los señalados en este Capítulo, salvo aquéllos a que se refieren los artículos 143 y 177 de esta Ley, cubrirán como pago provisional a cuenta del impuesto anual, el monto que resulte de aplicar la tasa del 20% sobre el ingreso percibido, sin deducción alguna. El pago provisional se hará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso.*

Los contribuyentes que obtengan periódicamente ingresos de los señalados en este Capítulo, salvo aquéllos a que se refieren los artículos 143 y 177 de esta Ley, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que *corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará aplicando la tarifa del artículo 96 de esta Ley a los ingresos obtenidos en el mes, sin deducción alguna; contra dicho pago podrán acreditarse las cantidades retenidas en los términos del siguiente párrafo.*

Cuando los ingresos a que se refiere este Capítulo, salvo aquéllos a que se refiere el artículo 143 de esta Ley, se obtengan por pagos que efectúen las personas morales a que se refiere el Título II de esta Ley, dichas personas deberán retener como pago provisional la cantidad que resulte de aplicar la tasa del 20% sobre el monto de los mismos, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes y comprobante fiscal en el que conste la operación, así como el impuesto retenido; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 96 de la propia Ley.

En el supuesto de los ingresos a que se refiere la fracción X del artículo 142 de esta Ley, las personas morales retendrán, como pago provisional, la cantidad que resulte de aplicar la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de la misma sobre el monto del remanente distribuible, el cual enterarán conjuntamente con la declaración señalada en el artículo 96 de esta Ley o, en su caso, en las fechas establecidas para la misma, y proporcionarán a los contribuyentes el comprobante fiscal en el que conste el monto de la operación, así como el impuesto retenido.

Tratándose de los ingresos a que se refiere la fracción XII del artículo 142 de esta Ley, las personas que efectúen los pagos deberán retener como pago provisional la cantidad que resulte de aplicar sobre el monto acumulable, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de esta Ley.

Los contribuyentes podrán solicitar les sea disminuido el monto del pago provisional a que se refiere el párrafo anterior, siempre que cumplan con los requisitos que para el efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Las personas que efectúen las retenciones a que se refieren los párrafos tercero, cuarto y quinto de este artículo, así como las instituciones de crédito ante las cuales se constituyan las cuentas personales para el ahorro a que se refiere el artículo 185 de esta Ley, deberán presentar declaración ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, proporcionando la información correspondiente de las personas a las que les hubieran efectuado retenciones en el año de calendario anterior, debiendo aclarar en el caso de las instituciones de crédito, el monto que corresponda al retiro que se efectúe de las citadas cuentas.

Cuando las personas que efectúen los pagos a que se refiere la fracción XI del artículo 142 de esta Ley, paguen al *contribuyente, además, ingresos de los señalados en el Capítulo I de este Título, los ingresos a que se refiere la citada fracción XI se considerarán como salarios para los efectos de este Título.*

En el caso de los ingresos a que se refiere la fracción XIII del artículo 142 de esta Ley, las personas que administren el bien inmueble de que se trate, deberán retener por los pagos que efectúen a los condóminos o fideicomisarios, la cantidad que resulte de aplicar sobre el monto de los mismos, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de esta Ley; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 96 de la misma y tendrán el carácter de pago definitivo.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior podrán optar por acumular los ingresos a que se refiere dicho párrafo a los demás ingresos. En este caso, acumularán la cantidad que resulte de multiplicar el monto de los ingresos efectivamente obtenidos por este concepto una vez efectuada la retención correspondiente, por el factor 1.4286. Contra el impuesto que se determine en la declaración anual, las personas físicas podrán acreditar la cantidad que resulte de aplicar sobre el ingreso acumulable que se determine conforme a este párrafo, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de esta Ley.

Cuando las regalías a que se refiere la fracción XVII del artículo 142 de esta Ley se obtengan por pagos que efectúen las personas morales a que se refiere el Título II de la misma, dichas personas morales deberán efectuar la retención aplicando sobre el monto del pago efectuado, sin deducción alguna, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de esta Ley, como pago provisional. Dicha retención deberá enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 96 de esta Ley. Quien efectúe el pago deberá proporcionar a los contribuyentes comprobante fiscal en el que conste el monto de la operación, así como el impuesto retenido.

DISPOSICIONES DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS "DE LOS DEMAS INGRESOS"

ARTICULO 236. *Los ingresos a que se refiere el Título IV, Capítulo IX de la Ley, percibidos en copropiedad o sociedad conyugal, corresponderán a cada persona física en la proporción a que tenga derecho.*

En estos casos, los pagos provisionales a que se refiere el artículo 145 de la Ley y la presentación de las declaraciones deberán efectuarse por cada persona física por la parte de ingresos que le corresponda.

ARTICULO 237. *Para efectos de los artículos 106, párrafo último, 116, párrafo último y 145, párrafo tercero de la Ley, los contribuyentes podrán efectuar el acreditamiento del Impuesto que les hubiera sido retenido en los términos de los citados artículos, contra los pagos provisionales que deban efectuar, sin que sea necesario acompañar a las declaraciones de dichos pagos las constancias y los comprobantes fiscales respectivos. Los comprobantes fiscales podrán expedirse anualmente, debiendo contener el total de las retenciones efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, en este caso, a más tardar en el mes de enero del siguiente año el retenedor deberá expedir dicho comprobante fiscal por cada tipo de ingresos de los comprendidos en el Título IV, Capítulos II, III y IX de la Ley.*

DISPOSICIONES TRANSITORIAS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VIGOR A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2014, PUBLICADAS EN DECRETO DEL D.O.F. DEL 11 DE DICIEMBRE DE 2013

ARTICULO NOVENO. *En relación con la Ley del Impuesto Sobre la Renta a que se refiere el Artículo Séptimo de este Decreto, se estará a lo siguiente:*

I. *La Ley del Impuesto Sobre la Renta a que se refiere el Artículo Primero del presente Decreto entrará en vigor el 1 de enero de 2014, salvo que en otros artículos del mismo se establezcan fechas de entrada en vigor diferentes.*

II. *Se abroga la Ley del Impuesto Sobre la Renta publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de enero de 2002. El Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de fecha 17 de octubre de 2003 continuará aplicándose en lo que no se oponga a la presente Ley del Impuesto sobre la Renta y hasta en tanto se expida un nuevo Reglamento.*

Las obligaciones y derechos derivados de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que se abroga conforme a esta fracción, que hubieran nacido durante su vigencia, por la realización de las situaciones jurídicas o de hecho previstas en dicha Ley, deberán ser cumplidas en las formas y plazos establecidos en el citado ordenamiento y conforme a las disposiciones, resoluciones a consultas, interpretaciones, autorizaciones o permisos de carácter general o que se hubieran otorgado a título particular, conforme a la Ley que se abroga.

III. *Cuando en la Ley del Impuesto Sobre la Renta se haga referencia a situaciones jurídicas o de hecho, relativas a ejercicios anteriores, se entenderán incluidos, cuando así proceda, aquéllos que se verificaron durante la vigencia de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que se abroga.*

IV. *A partir de la fecha en que entre en vigor la Ley del Impuesto Sobre la Renta, quedan sin efectos las disposiciones legales, reglamentarias, administrativas, resoluciones, consultas, interpretaciones, autorizaciones o permisos de carácter general o que se hubieran otorgado a título particular,* *que contravengan o se opongan a lo preceptuado en esta Ley.*

V. *Los contribuyentes que con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, hubiesen efectuado inversiones en los términos del artículo 38 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que se abroga, que no hubiesen sido deducidas en su totalidad con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de esta Ley, aplicarán la deducción de dichas inversiones conforme a la Sección II del Capítulo I del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, únicamente sobre el saldo que conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta que se abroga se encuentre pendiente por deducir, y considerando como monto original de la inversión el que correspondió en los términos de esta última Ley.*

VI. *Los contribuyentes que con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, hubiesen sufrido pérdidas fiscales en los términos del Capítulo V del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta que se abroga, que no hubiesen sido disminuidas en su totalidad a la fecha de entrada en vigor de esta Ley, disminuirán dichas pérdidas en los términos del Capítulo V del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, considerando únicamente el saldo de dicha pérdida pendiente de disminuir, conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta que se abroga, se encuentre pendiente de disminuir.*

……

XII. *Los contribuyentes que hubieran optado por acumular sus inventarios, para determinar el costo de lo vendido, deberán seguir aplicando lo establecido en las fracciones IV, V, VI, VII, IX y XI del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta del Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y establecen diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y de la Ley del Impuesto al Activo y establece los Subsidios para el Empleo y para la Nivelación del Ingreso, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de diciembre de 2004.*

DISPOSICIONES DE LA RESOLUCION MISCELANEA FISCAL 2021 RELACIONADAS CON PAGOS PROVISIONALES

SECCIÓN 2.8.4. Presentación de declaraciones de pagos provisionales, definitivos y del ejercicio vía Internet de personas físicas y morales

Procedimiento para presentar declaraciones de pagos de impuestos provisionales o definitivos, así como de derechos

2.8.4.1. *Para los efectos de los artículos 20, séptimo párrafo y 31, primer párrafo del CFF y 41 de su Reglamento, así como 39, 42, 44, 45, 52 y 56 de la LISH, las personas físicas y morales presentarán los pagos provisionales, definitivos y del ejercicio de ISR, IVA, IEPS, IAEEH y del entero de reten-*

ciones, así como la presentación de declaraciones de pago de los derechos por la utilidad compartida, de extracción de hidrocarburos o de exploración de hidrocarburos, por medio del Portal del SAT, a través del Servicio de "Declaraciones y Pagos", conforme a lo siguiente:

I. *El acceso a la declaración se realizará con la clave en el RFC y Contraseña o e.firma.*

II. *Seleccionarán el periodo a declarar y el tipo de declaración.*

III. *El programa automáticamente mostrará las obligaciones registradas en el RFC del contribuyente correspondientes al periodo seleccionado.*

IV. *Para el llenado de la declaración se capturarán los datos habilitados por el programa citado y el sistema realizará en forma automática los cálculos aritméticos.*

V. *Concluida la captura, se enviará la declaración a través del Portal del SAT. El citado órgano desconcentrado enviará a los contribuyentes por la misma vía, el acuse de recibo electrónico de la información recibida, el cual contendrá, entre otros, el número de operación, fecha de presentación y el sello digital generado por dicho órgano.*

Cuando exista cantidad a pagar, por cualquiera de las obligaciones fiscales manifestadas, el acuse de recibo electrónico, incluirá el importe total a pagar y la línea de captura a través de la cual se efectuará el pago, así como la fecha de vigencia de la línea de captura.

VI. *El importe total a pagar señalado en la fracción anterior, deberá cubrirse por transferencia electrónica de fondos mediante pago con línea de captura vía Internet, en la página de Internet de las instituciones de crédito autorizadas por la TESOFE.*

Las instituciones de crédito autorizadas enviarán a los contribuyentes, por la misma vía, el "Recibo Bancario de Pago de Contribuciones Productos y Aprovechamientos Federales" generado por estas.

Las personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a $2'421,720.00 (dos millones cuatrocientos veintiún mil setecientos veinte pesos 00/100 M.N.); las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos inferiores a $415,150.00 (cuatrocientos quince mil ciento cincuenta pesos 00/100 M.N.), así como las personas físicas que inicien actividades y estimen que sus ingresos en el ejercicio serán hasta por dichas cantidades, respectivamente, podrán realizar el pago de las contribuciones ya sea por transferencia electrónica de fondos mediante pago con línea de captura vía Internet o bien; en efectivo, tarjeta de crédito, débito o cheque personal de la institución de crédi-

to ante la cual se efectúe el pago correspondiente, conforme a lo previsto en la regla 2.1.20.

Para los efectos del artículo 6, último párrafo, del CFF, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior que presenten sus pagos provisionales, definitivos o del ejercicio, podrán modificar la opción para el pago de sus contribuciones ya sea vía Internet o por ventanilla bancaria, sin que por ello se entienda que se ha cambiado de opción.

Se considera que los contribuyentes han cumplido con la obligación de presentar los pagos provisionales, definitivos o del ejercicio, en los términos de las disposiciones fiscales, cuando hayan realizado su envío y, en su caso, hayan efectuado el pago en términos de lo señalado en la fracción VI de esta regla.

Razones por las cuales no se realiza pagos

Cuando por alguna de las obligaciones fiscales que esté obligado a declarar el contribuyente no tenga cantidad a pagar derivado de la mecánica de aplicación de ley o saldo a favor, se considera que se informa a las autoridades las razones por las cuales no se realiza el pago, con la presentación de las declaraciones correspondientes a través del Servicio de "Declaraciones y Pagos".

CFF 6, 20, 31, LISH 39, 42, 44, 45, 52, 56, RCFF 41, RMF 2021 2.1.20., 2.4., 2.5., Transitorio Octavo

2.8.4.4. *Para los efectos del artículo 32 del CFF, las declaraciones complementarias de pagos provisionales o definitivos que presenten los contribuyentes de conformidad con este Capítulo, deberán realizarse vía Internet en los términos de la regla 2.8.4.1.*

Las declaraciones complementarias que se podrán presentar son las siguientes:

I. *Declaración complementaria de "Modificación de Obligaciones".*

Se deberá presentar cuando los contribuyentes modifiquen datos manifestados en una obligación previamente presentada o cuando los contribuyentes no efectúen el pago por la línea de captura dentro del plazo de vigencia.

Para los efectos del párrafo que antecede, el sistema automáticamente calculará el importe de la actualización y recargos en términos de los artículos 17-A y 21 del CFF, los cuales podrán ser modificados por el contribuyente.

II. *Declaración complementaria de "Dejar sin efecto obligación".*

Se deberá presentar para dejar sin efectos obligaciones con errores relativos al periodo de pago o concepto de impuesto declarado.

III. *Declaración complementaria de "Obligación no presentada".*

Se presentará cuando el contribuyente haya dejado de presentar una o más obligaciones, sin modificar los datos declarados en las otras obligaciones.

En su caso, el sistema calculará el importe de la actualización y recargos en términos de los artículos 17-A y 21 del CFF, los cuales podrán ser modificados por el contribuyente.

No se computarán dentro del límite de declaraciones complementarias que establece el artículo 32 del CFF, las declaraciones que se presenten en los términos de la fracción I de esta regla, siempre que únicamente se modifiquen los datos correspondientes a la actualización y recargos, así como las declaraciones complementarias a que se refieren las fracciones II y III de la presente regla.

CFF 17-A, 21, 31, 32, RMF 2021 2.8.4.1.

Procedimiento para efectuar la presentación de Declaraciones Complementarias Esquema Anterior

2.8.4.6. *Los contribuyentes a que se refiere la regla 2.8.4.1., que hubieren presentado declaraciones de pagos provisionales, definitivos o del ejercicio y deban presentar declaraciones complementarias de pagos provisionales, definitivos o del ejercicio de periodos anteriores a la fecha de incorporación al "Servicio de Declaraciones", deberán de efectuarlo a través de dicho servicio, seleccionando la opción "complementaria esquema anterior".*

RMF 2021 2.8.4.1.

INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO
2020	106.447	106.889	106.838	105.755	106.162
2019	103.108	103.079	103.476	103.531	103.233
2018	98.7949997	99.17137448	99.49215698	99.15484705	98.99408017
2017	93.60388244	94.14478034	94.72248933	94.83893263	94.72549432
2016	89.38638139	89.77778112	89.9100006	89.62527796	89.22561452
2015	87.11010277	87.27537713	87.63071699	87.40384038	86.96736583
2014	84.51905163	84.73315704	84.96529239	84.80677925	84.53557906
2013	80.89278202	81.29094297	81.88743314	81.94152293	81.66882024
2012	78.34304946	78.50231384	78.54738867	78.30097963	78.05381934
2011	75.29599135	75.57846024	75.72345093	75.71744095	75.15926438
2010	72.55204598	72.97167051	73.48972549	73.25556464	72.79397765
2009	69.45614941	69.60949368	70.00995018	70.25499019	70.05035847
2008	65.35056368	65.5448343	66.01989072	66.17012666	66.09863507
2007	63.01620793	63.19234663	63.32911314	63.29129513	62.98253436
2006	60.60362589	60.69635773	60.77251181	60.86161727	60.59067451
2005	58.30916037	58.50343099	58.76712098	58.97641519	58.82825146
2004	55.77431735	56.10794476	56.29807094	56.38303195	56.24160294
2003	53.52544068	53.67412245	54.01293041	54.1051442	53.93055967
2002	50.90047201	50.86774985	51.12794844	51.40723497	51.51142923
2001	48.57547625	48.54332816	48.85088778	49.09730863	49.20997046
2000	44.93083012	45.32938031	45.58068078	45.84001827	46.01137907
1999	40.46977028	41.01364281	41.39468378	41.77457661	42.02587708
1998	34.00392411	34.59923784	35.0045334	35.33204206	35.61348136
1997	29.49888603	29.99459809	30.36788907	30.69597181	30.97611945
1996	23.32975376	23.87426203	24.39982588	25.09344962	25.5508423
1995	15.37699094	16.02870735	16.9736172	18.32613326	19.09209019
1994	13.95037498	14.02212406	14.09422476	14.1632513	14.23168224
1993	12.97731976	13.08334531	13.15959369	13.2354804	13.31113749
1992	11.65777847	11.79590044	11.91594772	12.02217132	12.10143789
1991	9.883879895	10.05642472	10.19983964	10.30668755	10.40744167
1990	7.776037302	7.952119854	8.09230992	8.215471549	8.358837676
1989	6.349023793	6.435183543	6.504944899	6.602224445	6.693098769
1988	4.718245936	5.11178304	5.373547426	5.538940737	5.646108688
1987	1.704401293	1.82738639	1.948152699	2.11860646	2.278325059
1986	0.834092231	0.871174477	0.911666717	0.959263111	1.012570099
1985	0.502711447	0.523596222	0.5438854	0.560621062	0.573902241
1984	0.312727718	0.329232318	0.343304281	0.35815555	0.370031686
1983	0.180355086	0.190033959	0.199232046	0.211845861	0.221033903
1982	0.085865536	0.089239654	0.09249895	0.097512044	0.102993008
1981	0.065615114	0.067226824	0.068664872	0.070213437	0.07127547
1980	0.051342222	0.052529117	0.053609811	0.054546983	0.055436799
1979	0.042237422	0.042844504	0.043425752	0.043814687	0.044388764
1978	0.035892481	0.036407713	0.036786597	0.037195628	0.037560162
1977	0.030026892	0.030689945	0.031225267	0.031697443	0.031975866
1976	0.023318846	0.023755142	0.02398764	0.024155557	0.024324909
1975	0.020815889	0.020930701	0.021062738	0.0212407	0.021524868
1974	0.017652744	0.018051724	0.018190941	0.018437789	0.018582746
1973	0.014245621	0.014363307	0.014489604	0.014719232	0.014875669
1972	0.01336155	0.01340317	0.013476366	0.013561042	0.013588308
1971	0.012798958	0.012852058	0.012900854	0.012966875	0.012994145
1970	0.012197615	0.01219618	0.01223206	0.012247846	0.012273681
1969	0.011594842	0.011636458	0.011647943	0.011679513	0.011679513

	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE
2020	106.743	107.444	107.867	108.114	108.774
2019	103.299	103.687	103.67	103.942	104.503
2018	99.37646493	99.9090991	100.492	100.917	101.44
2017	94.96363964	95.32273574	95.79376765	96.09351524	96.69826913
2016	89.32402789	89.55691448	89.80933349	90.35774385	90.90615422
2015	87.11310776	87.24081976	87.42487529	87.75241902	88.2039185
2014	84.68207224	84.91495883	85.21996514	85.59633992	86.06962558
2013	81.61923793	81.59219304	81.82432839	82.13233968	82.52298816
2012	78.41366669	78.85389747	79.0905403	79.43911894	79.84103612
2011	75.15550814	75.51610674	75.63555502	75.82111305	76.3327123
2010	72.77118323	72.92919	73.1317495	73.51511019	73.96892635
2009	70.17935416	70.37051645	70.53888432	70.89271587	71.10719063
2008	66.3721681	66.74205936	67.12749227	67.58493481	68.04548569
2007	63.05817039	63.32600481	63.58399619	64.07770259	64.32740509
2006	60.64299806	60.80929371	61.11960865	61.73661213	62.00651878
2005	58.77178347	59.00179988	59.07225536	59.30900649	59.45457994
2004	56.33174451	56.47939018	56.82804118	57.29791705	57.69474717
2003	53.9751124	54.0533387	54.21548991	54.53823816	54.73820739
2002	51.76258618	51.91118135	52.1085603	52.42198356	52.65303609
2001	49.32636377	49.19820196	49.48968755	49.95038115	50.17613537
2000	46.28392024	46.46446621	46.71978519	47.0610716	47.38513583
1999	42.3020062	42.58157977	42.82125526	43.23501839	43.50885123
1998	36.03442041	36.38187811	36.7316321	37.32737639	37.86226893
1997	31.25095691	31.52321104	31.8035022	32.19961259	32.45694082
1996	25.96690173	26.33603069	26.68607171	27.11275149	27.45116754
1995	19.69802427	20.09958836	20.43298127	20.85564253	21.28476212
1994	14.30289457	14.36632677	14.43328665	14.53593664	14.6122453
1993	13.38579712	13.45012344	13.52211219	13.62226067	13.67797303
1992	12.18334519	12.26027241	12.33559223	12.44289652	12.53249354
1991	10.51664758	10.60958427	10.68342298	10.78985037	10.91534274
1990	8.542938589	8.698734834	8.846950442	8.973061369	9.102059888
1989	6.774384637	6.842148218	6.907332776	6.973392795	7.076525015
1988	5.761292137	5.857456543	5.911343343	5.945139022	5.990486483
1987	2.443145733	2.641021527	2.856871549	3.045081395	3.298844634
1986	1.077566644	1.131332893	1.221531243	1.294811669	1.368824029
1985	0.588275593	0.608762824	0.635376852	0.660752314	0.685852223
1984	0.383423376	0.395992706	0.407248839	0.419380438	0.434033654
1983	0.229403889	0.240746133	0.250090607	0.257787495	0.266341179
1982	0.107954431	0.113517202	0.126255879	0.1329955	0.139890117
1981	0.072271488	0.073544494	0.075060049	0.076456481	0.078152868
1980	0.056536148	0.058114848	0.059318964	0.059977717	0.060886183
1979	0.04488103	0.045424962	0.046112416	0.046677878	0.047493063
1978	0.038076829	0.038722662	0.039108727	0.039555068	0.040034419
1977	0.032367671	0.032733646	0.033405309	0.033998042	0.03425781
1976	0.0244225	0.024629168	0.024864536	0.025712732	0.02716083
1975	0.021890838	0.02206593	0.022256813	0.022418985	0.022533801
1974	0.018766448	0.019037697	0.019238624	0.019456772	0.019842832
1973	0.014997655	0.015382285	0.015629139	0.016000848	0.016206081
1972	0.013688769	0.01374044	0.013830856	0.013894001	0.013904047
1971	0.013052986	0.013042941	0.013162057	0.013205113	0.013218033
1970	0.012348312	0.012408588	0.012465993	0.012496134	0.012500439
1969	0.011721134	0.011765624	0.011778545	0.011889051	0.012013913

	NOVIEMBRE	**DICIEMBRE**
2020	108.856	109.271
2019	105.346	105.934
2018	102.303	103.02
2017	97.69517399	98.27288299
2016	91.61683394	92.0390348
2015	88.68546788	89.04681772
2014	86.76377787	87.18898371
2013	83.29226516	83.7700583
2012	80.3834365	80.56824328
2011	77.15833283	77.79238536
2010	74.56158125	74.93095445
2009	71.47604578	71.77185517
2008	68.81894178	69.29555236
2007	64.78122126	65.04905568
2006	62.3318573	62.69242357
2005	59.88249335	60.25031239
2004	58.1868994	58.30708815
2003	55.19254161	55.42981079
2002	53.07887728	53.3099298
2001	50.36514891	50.43489879
2000	47.79028786	48.30767118
1999	43.89577645	44.33551639
1998	38.53278623	39.47297432
1997	32.82004201	33.27987451
1996	27.86708345	28.75933645
1995	21.80960838	22.52016727
1994	14.69036086	14.81920437
1993	13.73830236	13.8430549
1992	12.63662034	12.81655348
1991	11.1863741	11.44967987
1990	9.343723103	9.638213954
1989	7.175855437	7.418029579
1988	6.070654347	6.197316386
1987	3.560511423	4.086392459
1986	1.461304324	1.576734626
1985	0.717495125	0.766340131
1984	0.448929413	0.467995815
1983	0.281983237	0.294047381
1982	0.146962697	0.162656416
1981	0.079656937	0.081801099
1980	0.061942482	0.063567108
1979	0.048104451	0.048955512
1978	0.040446314	0.040789323
1977	0.03463239	0.035111741
1976	0.028387911	0.02909976
1975	0.022691673	0.022876811
1974	0.020393944	0.020553251
1973	0.016405573	0.017042791
1972	0.013994463	0.014041828
1971	0.013239558	0.013302709
1970	0.012567895	0.012674096
1969	0.012015348	0.012105764

AHORA UN
CLIC ES MÁS RÁPIDO

www.libreriaisef.com.mx

Consulta nuestro FONDO EDITORIAL ISEF y realiza
tus COMPRAS desde la comodidad de tu oficina.

EDICIONES FISCALES ISEF
NOVEDAD
¡A LA VENTA!
INSTRUMENTO DE DEFENSA

También adquiere tus obras electrónicas en:

amazon

Google play
Books

* Los logotipos están registrados y son propiedad de sus respectivas marcas.

¡Ponte al día!
Contáctanos y sé el primero
en conocer nuestras novedades
y promociones en:

@Editorial_ISEF

Ediciones Fiscales Isef

® **EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.** apoya la protección del Copyright.

El Copyright estimula la creatividad, defiende la diversidad en el ámbito de las ideas y el conocimiento, promueve la libre expresión y favorece una cultura viva. Gracias por comprar una edición autorizada de este libro y por respetar las leyes del Derecho de Autor y Copyright. Al hacerlo está respaldando a los autores y permitiendo que **Ediciones Fiscales Isef, S.A.**, continúe publicando libros para todos los lectores.

Queda prohibido bajo las sanciones establecidas por las leyes escanear, reproducir total o parcialmente esta obra por cualquier medio o procedimiento, así como la distribución de ejemplares mediante alquiler o préstamo público sin previa autorización.

Si necesitas fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra diríjase a CeMPro (Centro Mexicano de Protección y Fomento de los Derechos de Autor, *https://cempro.com.mx y/o https://cempro.org.mx*).

PAGOS PROVISIONALES DEL ISR

CON CASOS PRACTICOS

2021

El pago provisional es un anticipo a cuenta de un impuesto anual.

Su cálculo implica la obligación de aplicar procedimientos laboriosos y recurrir a diversas disposiciones dependiendo de la actividad que realicen las personas morales y las personas físicas. Su correcta determinación evitará incurrir en cargas financieras adicionales.

Considerando los cambios anteriores se presenta una edición más de este libro desde 1987, con el objetivo de que el lector en forma práctica y sencilla, paso a paso, encuentre orientación sobre los pagos provisionales mensuales, en personas morales del régimen general, régimen opcional para grupos de sociedades, sector primario y autotransporte terrestre de carga y pasaje, en personas físicas con actividad empresarial y profesionales, un nuevo régimen de incorporación fiscal, ingresos mediante servicios digitales por plataformas tecnológicas, arrendamiento de inmuebles y por otros ingresos, que sirvan de base para que el contribuyente opere en un marco de seguridad y tranquilidad jurídica.

En 2021 hay una reforma fiscal en la Ley del ISR para establecer adecuaciones en donatarias autorizadas, servicios digitales; en la Ley del IVA adecuaciones en servicios digitales por plataformas tecnológicas, en el CFF es la disposición que tiene mayores reformas enfocadas a la evasión y elusión fiscal como transmisión de pérdidas fiscales, CFDI, operaciones simuladas, regla general antiabuso, verificación de identidad, cancelación y restricción temporal de certificados de sello digital, RFC en socios y accionistas, conservación de contabilidad, documentación y otros. Entra en vigor los esquemas reportables.

9 786075 412719
SWFEFI21PPISR1

EDITORIAL ISEF

Calidad en información fiscal, financiera, contable y jurídica

TELEMARKETING
Tels. 55 5096-5115 y 16

LIBRERIA ISEF TORRES
Priv. Torres Adalid 707 P.B., Col. Del Valle,
CDMX, Tels. 55 5442-8557 y 58

LIBRERIA ISEF ZOCALO
Pasaje Zócalo-Pino Suárez Local 12,
Col. Centro, CDMX, Tel. 55 5522-3482

DISTRIBUIDOR AUTORIZADO PUEBLA
3 Oriente No. 1613, Col. Azcarate,
C.P. 72000, Puebla, Puebla,
Tels. 222 5557-149 y 222 5878-505

https://libreriaisef.com.mx